Ministero dell'Economia e delle Finanze
Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato

Circolari



CIRCOLARE-VADEMECUM

per la revisione amministrativo contabile negli enti pubblici

2002
2003
2004
2005

INDICE

Premessa . . . . . Pag. 1

PARTE PRIMA

REVISIONE AMMINISTRATIVO-CONTABILE

1.1. Generalità . . . . . Pag. 7
1.2. Verifica di cassa generale . . . . . » 9
1.3. Verifica delle casse interne . . . . . » 16
1.4. Verifica dei documenti contabili . . . . . » 16
1.5. Verifica dei registri degli inventari . . . . . » 17
1.6. Giacenze di magazzino . . . . . » 18
1.7. Utenze telefoniche e autovetture di servizio . . . . . » 18
1.8. Retribuzione del personale e versamento contributi previdenziali, assistenziali e tributi erariali . . . . . » 19
1.9. Spese di rappresentanza . . . . . » 20
1.10. Spese per consulenze . . . . . » 21

PARTE SECONDA

I BILANCI

2.1. Generalità . . . . . Pag. 23
2.2. Il controllo preventivo . . . . . » 26
2.3. Esame del bilancio di previsione . . . . . » 26
2.4. Preventivo economico . . . . . » 29
2.5. Presunto avanzo o disavanzo di amministrazione . . . . . » 29
2.6. La relazione del Collegio sul bilancio di previsione . . . . . » 30
2.7. Variazioni al bilancio di previsione . . . . . » 30
2.8. Conto consuntivo . . . . . » 30
2.8.1. Rendiconto finanziario . . . . . » 31
2.8.2. Conto economico . . . . . » 32
2.8.3. Situazione patrimoniale . . . . . » 32
2.8.4. Nota integrativa . . . . . » 32
2.8.5. Situazione amministrativa . . . . . » 33
2.8.6. Residui . . . . . » 33
2.8.7. La relazione illustrativa sulla gestione . . . . . » 34
2.8.8. Evidenziazione contabile TFR . . . . . » 34
2.8.9. La relazione del Collegio sul conto consuntivo . . . . . » 36
2.9. Il bilancio di chiusura . . . . . » 37
2.10. Il bilancio di mandato o di “fine consiliatura” . . . . . » 37

PARTE TERZA

L'INFORMATIZZAZIONE DEI DATI

3.1. Rilevazione dati patrimoniali . . . . . Pag. 39
3.2. Esame dell'affidabilità del sistema contabile automatizzato . . . . . » 40

PARTE QUARTA

ASPETTI FISCALI DELLA GESTIONE

4.1. Generalità . . . . . Pag. 41
4.2. IRES . . . . . » 41
4.3. Imposta sul valore aggiunto . . . . . » 44
4.4. Imposta comunale sugli immobili . . . . . » 45
4.5. Sostituto d'imposta e sostituto di dichiarazione . . . . . » 46
4.6. Violazioni tributarie . . . . . » 47
4.7. Certificazione tributaria ed adempimenti vari . . . . . » 47
4.8. Adempimenti in materia di imposta regionale sulle attività produttive (I.R.A.P.) . . . . . » 49
4.9. Collaborazioni coordinate e continuative . . . . . » 49
4.10. Enti pubblici - versamento delle ritenute . . . . . » 51
4.11. Disposizioni in materia di Enti non commerciali e di ONLUS . . . . » 52

PARTE QUINTA

L'ATTIVITÀ NEGOZIALE DEGLI ENTI PUBBLICI

5.1. Adempimenti . . . . . Pag. 53
5.2. Ritardi nel pagamento delle transazioni commerciali . . . . . Pag. 57

PARTE SESTA

RESPONSABILITÀ DEI REVISORI DEI CONTI

6.1. Partecipazione alle riunioni degli organi deliberanti . . . . . Pag. 59
6.2. Danno erariale e denuncia alla Corte dei conti . . . . . » 60
6.3. Presupposti delle denunce . . . . . » 61
6.4. Soggetti tenuti alle denunce . . . . . » 62
6.5. Contenuto delle denunce . . . . . » 63
6.6. Tempi delle denunce . . . . . » 64
6.7. Valutazione della colpevolezza dei presunti responsabili . . . . . » 65

6.8. Modalità procedurali particolari . . . . . » 65
6.9. Ulteriori attività amministrative in ordine ai fatti dannosi . . . . . » 66
6.10. Procura destinataria . . . . . » 67
6.11. Revisore aggiunto ai sensi dell'art. 9 della legge 21 febbraio 2003, n. 27 . . . . . » 67
6.12. Partecipazione del Revisore supplente . . . . . » 68

PARTE SETTIMA

OSSERVANZA DI TALUNE LEGGI

7.1. Attuazione del decreto legislativo n. 165/2001 - Conto annuale . . . . Pag. 71
7.2. Legge 8 agosto 1995, n. 335 - Contributi gestioni separate INPS . . » 73
7.3. Assunzioni obbligatorie (art. 7, D.P.R. n. 345/1994) . . . . . » 75
7.4. Diarie di missione all'estero . . . . . » 76
7.5. Articolo 12 del decreto legislativo n. 419 del 29 ottobre 1999 - razionalizzazione nell'allocazione degli uffici . . . . . » 78
7.6. Obbligo di comunicazione delle spese pubblicitarie degli Enti pubblici - articolo 5 della legge 25 febbraio 1987, n. 67 . . . . . » 79
7.7. Decreto legge 6 settembre 2002, n. 194 convertito in legge n. 246/2002 . » 79

PARTE OTTAVA

ADEMPIMENTI VARI

8.1. Trattamento di missione spettante ai Revisori dei conti e trattamento tributario . . . . . Pag. 83
8.2. Anagrafe delle prestazioni (art. 53 D.lgs. n. 165/2001) . . . . . » 85
8.3. La verbalizzazione . . . . . » 87
8.4. L'uso della carta di credito . . . . . » 89
8.5. Limiti all'assunzione di impegni sui capitoli di spesa . . . . . » 85
8.6. Cessione e cartolarizzazione dei crediti da parte delle Amministrazioni pubbliche . . . . . » 90
8.7. Autocertificazione - leggi 4 gennaio 1998, n. 15 e 15 maggio 1997, n. 127 . . . . . » 91
8.8. Articolo 41, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 - soppressione degli organi ritenuti non indispensabili . . . . . » 92

ALLEGATI

1. Legge 29 ottobre 1984, n. 720 e successive modificazioni e integrazioni. *«Istituzione del sistema di tesoreria unica per Enti ed Organismi pubblici. Tabelle A e B aggiornate»* . . . . . » 97

2. Decreto 11 aprile 1981. «*Determinazione, ai sensi dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, delle condizioni e delle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato da parte degli enti del settore pubblico allargato di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468* . . . . . » 109

Decreto 30 luglio 1981. «*Modificazione alla percentuale delle disponibilità degli enti che le aziende di credito possono detenere, nonché delle modalità di riafflusso nella tesoreria statale delle eccedenze di disponibilità*» . . . . . » 117

Decreto 10 agosto 1984. *«Modificazioni ed integrazioni alla normativa stabilita con i decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, ai sensi dell'articolo 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1981)»* . . . . . » 123

Decreto 5 novembre 1984. *«Determinazione, ai sensi dell'art. 3 della legge 29 ottobre 1984, n. 720 delle modalità per il pagamento degli interessi, da parte delle aziende di credito, tesorieri cassieri, sulle disponibilità eccedenti il limite del 4%, nonché di alcune integrazioni e modificazioni alle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato»* . . . . . » 119

Decreto 26 luglio 1985. *«Istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici»* . . . . . » 127

Decreto 22 novembre 1985. *«Entrata in vigore del sistema di tesoreria unica»* . . . . . » 131

Decreto 8 settembre 1989. *«Modificazioni e integrazioni al decreto ministeriale 26 luglio 1985 recante istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici»* . . . . . » 135

Circolare 10 febbraio 1990, n. 1976. *«Istruzioni agli enti destinatari»* . » 137

3. Circolare 13 marzo 1996, n. 6/96 emanata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per la funzione pubblica e gli affari regionali. *«Sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici»* . . . » 141

4. Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997. *«Sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni»* . . . . . » 147

Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 25 settembre 1998. *«Direttiva sui sistemi di telefonia nelle amministrazioni pubbliche»* . . » 153

Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 20 luglio 1999. *«Direttiva sui sistemi di telefonia delle amministrazioni pubbliche»* . » 159

Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001. *«Sistemi di telefonia e sistemi connessi di telecomunicazioni delle pubbliche amministrazioni»* . . . . . » 163

5. Decreto del Ministro del Tesoro 29 gennaio 1997 *«Modalità per il censimento degli autoveicoli delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici»* . . . . . » 169

6. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 2 gennaio 1997. *«Disposizioni transitorie sull'utilizzazione alle autovetture in dotazione delle amministrazioni pubbliche»* . . . . . » 173

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997. *«Utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche»* » 175

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001. *«Assegnazione in uso esclusivo delle autovetture di servizio delle Amministrazioni dello Stato»* . . . . . » 177

7. Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 27 febbraio 1998. *«Direttiva sulle autovetture di servizio in dotazione alle amministrazioni civili dello Stato ed agli enti pubblici non economici»* . . . . . » 181

Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001. *«Modo di utilizzo delle autovetture di servizio delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici»* . . . . . » 185

8. Determinazione Corte dei Conti Sezione controllo Enti del 26/1/1995 . » 191

9. Determinazione Corte dei Conti n. 4/1991. Sezione controllo Enti . . » 195

10. Determinazione Corte dei Conti 2/10/1995 . . . . . » 199

11. Determinazione Corte dei conti Sez. II 2 maggio 1995 . . . . . » 207

12. Circolare n. 51 del 27 novembre 2003. *«Enti pubblici - Bilancio di previsione per l'esercizio 2004»* . . . . . » 211

13. Tabella dimostrativa dell'avanzo o disavanzo presunto di amministrazione . . . . . » 215

14. Prospetto valori patrimoniali . . . . . » 219

15. Elenco dei comandi del Corpo della Guardia di Finanza competente alla ricezione delle comunicazioni ai sensi dell'art. 36 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e successive modificazioni e integrazioni . . . » 223

16. Circolare Ministero del Tesoro del Bilancio e della Programmazione Economica n. 63 del 16 luglio 1998 *«Decreti legislativi 18 dicembre 1997, nn. 471, 472, e 473. Nuovo regime delle sanzioni tributarie»* . » 227

17. Circolare Agenzia delle Entrate n. 67/2001. *«Ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa»* . . . . . » 233

18. Circolare 6 febbraio 2001, n. 7. *«Modalità di versamento delle ritenute operate dagli enti pubblici di cui alle tabelle A e B annesse alla legge 29 ottobre 1984, n. 720»* . . . . . » 247

19. Determinazione della Corte dei Conti n. 26/1992 . . . . . » 259

20. Indirizzo di coordinamento della Procura Generale presso la Corte dei Conti del 28 febbraio 1998, n. I.C./16 . . . . . » 273

21. Elenco delle procure regionali della Corte dei Conti . . . . . » 287

22. Determinazione della Corte dei Conti Sezione controllo Enti n. 1627 del 1981 . . . . . Pag. 291

23. Fac simile di domanda alla sede INPS competente per territorio di iscrizione alla gestione separata . . . . . » 297

24. Prospetto per i dati concernenti le assunzioni di appartenenti a *«categorie protette»* presso le pubbliche Amministrazioni . . . . . » 301

25. Coefficienti di lordizzazione delle diarie di missione all'estero . . . . » 305

26. Circolare Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997, n. 326/E. *«Decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, concernente armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati»* . . » 309

27. Nota del 7 ottobre 2003 dell'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni . . . . . » 397

28. Circolare RGS n. 36 del 24 luglio 2003: Trattamento economico di missione all'interno del territorio nazionale . . . . . » 403

29. Circolare n. 25 del 20 giugno 2000: *«Assenze per l'espletamento di incarichi di revisore dei conti o di sindaco»* . . . . . » 413

30. Circolare Presidenza del Consiglio dei Ministri-Dipartimento della Funzione Pubblica - 29 maggio 1998, n. 5/1998 *«Anagrafe delle prestazioni e degli incarichi dei pubblici dipendenti. Adempimenti da eseguire entro il 30 giugno 1998 - articoli 26 e 45, comma 14, del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 80, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale dell'8 aprile 1998»* . . . . . » 417

31. Regolamento P.C.M. concernente le modalità di versamento all'erario dei compensi corrisposti da pubbliche Amministrazioni . . . . . » 425

32. Circolare n. 13 del 15 marzo 2001. *«Onnicomprensività del trattamento economico dei dirigenti. Direttiva 1° marzo 2000»* . . . . . » 429

33. Determinazione Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale 12/10/1985 » 443

34. Circolare n. 26 del 16 maggio 2003. *«Atto d'indirizzo 18 aprile 2003 sul coordinamento dell'azione amministrativa per il controllo e il monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica per l'anno 2003»* . . » 453

35. Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. *«Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa»* . . . . . » 461

36. Organigramma dell'Ispettorato generale di Finanza determinato con decreto ministeriale 27 giugno 1997. Uffici dell'Ispettorato generale di Finanza cui compete la vigilanza su gruppi o comparti di Enti ovvero su singoli Enti . . . . . » 526

37. Elenco degli indirizzi e dei recapiti telefonici delle Ragionerie Provinciali dello Stato . . . . . » 530

APPENDICI

N. 1 – Legge 25 giugno 1999, n. 208. *«Disposizioni in materia finanziaria e contabile»* . . . . . Pag. 539

N. 2 – Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 *«Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59»* . . . . . » 545

N. 3 – Decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 419 *«Riordinamento del sistema degli enti pubblici nazionali, a norma degli articoli 11 e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59»* . . . . . » 557

***

Circolare n. 31 del 3 agosto 2004 - Decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 - Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica . . . . . » 575

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
UFFICIO II

Protocollo n. 0081786

Circolare n. 30

Roma, 1° luglio 2004

Ai Revisori dei Conti
in rappresentanza del Ministero
dell'Economia e delle Finanze
presso gli Enti ed organismi
Pubblici

ai Dirigenti dei Servizi
Ispettivi di Finanza Pubblica

OGGETTO: Circolare - Vademecum per la revisione amministrativo-contabile negli enti ed organismi pubblici.

Premessa.

La Pubblica Amministrazione è stata interessata, in questi ultimi anni, da processi di riforma che hanno interessato, tra l'altro, i sistemi contabili pubblici e quelli di controllo della finanza pubblica.

Le ragioni di tale riforma vanno ricercate nella sempre maggiore necessità da parte del decisore politico della omogeneizzazione dei conti pubblici al fine di monitorare e verificare gli andamenti della finanza pubblica, per eventuali interventi correttivi sugli obiettivi programmati e, da ultimo, per le finalità assegnate al detto decisore politico dalla nota legge n. 246/2002.

Pertanto, al fine della conoscenza, nei tempi utili, di informazioni sui costi, sui rendimenti e sui risultati dell'azione amministrativa, è stato necessario introdurre nel sistema dei controlli pubblici, non solo attraverso lo strumento legislativo, nuove regole e procedure miranti ad imprimere all'attività di controllo maggiore incisività.

Naturalmente, in tale processo evolutivo dei controlli i primi attori ad essere maggiormente coinvolti sono gli organi di revisione e di controllo delle pubbliche amministrazioni.

In proposito devesi ricordare l'assoluta novità recata dal D. Lgs. 20 luglio 1999, n. 286 il quale, accanto al controllo di gestione, al controllo strategico e la valutazione dei dirigenti prevede quello di regolarità amministrativa e contabile precisando che "le verifiche di regolarità amministrativa e contabile devono rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i princìpi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore".

Successivamente, il D. Lgs. n. 419/1999 ha, tra l'altro, previsto la revisione degli statuti degli enti pubblici e l'istituzione di un collegio dei revisori.

Si è in presenza di una vera e propria inversione di tendenza, di una marcata evoluzione dei princìpi della revisione nel settore pubblico verso il sistema privatistico fermi restando i tratti distintivi delle due diverse tipologie di revisione amministrativo-contabile.

A conferma di ciò sono i risultati cui è pervenuta un'apposita Commissione che ha operato presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, costituita con decreto del Ministro pro-tempore composta di esperti esterni e funzionari della Ragioneria generale dello Stato che ha prodotto due poderosi documenti pubblicati in altrettanti volumi editi negli anni 2001 e 2002 concernenti rispettivamente: "Princìpi contabili per il bilancio di previsione ed il rendiconto generale degli enti pubblici istituzionali" e "Princìpi di revisione per il controllo di regolarità amministrava e contabile negli enti pubblici istituzionali".

Tali princìpi contabili e di revisione sono stati accolti anche nel D.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97, concernente il Regolamento di amministrazione e contabilità degli enti pubblici disciplinati dalla legge 30 marzo 1975, n. 70, emanato ai sensi della legge 25 giugno 1999, n. 208. Detto regolamento, che, in aggiunta ai contenuti precettivi per alcuni enti, costituisce un riferimento per tutti gli enti ed organismi pubblici, prevede, in particolare, all'art. 79 e seguenti i compiti del Collegio dei revisori dei conti nonché le modalità di revisione.

Proprio nei suddetti documenti si rinvengono i segnali dell'avvicinamento dei soggetti in rassegna alle aziende del settore privato, considerato che essi introducono un insieme di regole e tecniche economiche aziendali di rilevazione ed interpretazione della gestione nonché di standards di revisione recepiti a livello nazionale ed internazionale adeguandoli al contesto degli enti ed organismi pubblici.

Ma il sistema dei controlli nella P.A. ha registrato negli ultimi due anni ulteriori novità introdotte da norme legislative che hanno previsto ulteriori compiti di natura eso-aziendale per i revisori degli enti di che trattasi. Tali provvedimenti sono le leggi n. 246/2002 (già citata e riduttivamente nota come "taglia spese"), n. 27/2003 (art. 9 ove è previsto il c.d. "revisore aggiunto") e n. 289/2002 (legge Finanziaria 2004, artt. 23 e 28), di cui si tratterà nel corpo della presente circolare.

In presenza di tale evoluzione dei sistemi dei controlli la Ragioneria generale dello Stato ha ritenuto necessario fornire ai soggetti direttamente coinvolti opportune indicazioni sui comportamenti da tenere per il migliore adempimento dei compiti di controllo loro assegnati in vista della vigilanza che compete al Ministero dell'Economia e delle Finanze.

A tal fine si è proceduto ad aggiornare ed integrare la circolare – vademecum inizialmente diramata il 21 gennaio 1997 e pervenuta, ora, alla sua quarta edizione.

Essa assume le stesse caratteristiche della precedente circolare, cioè un insieme di princìpi di comportamento del revisore miranti ad integrare gli ordinamenti degli enti in rassegna al fine di migliorare la qualità della revisione amministrativo-contabile, pur nel rispetto, comunque, degli ordinamenti medesimi e risulta aggiornata ed arricchita delle suddette novità e di ulteriori riferimenti giurisprudenziali, di decreti ministeriali o risoluzioni ministeriali su problematiche inerenti aspetti amministrativo-contabili, fiscali e di revisione e controllo della gestione degli enti ed organismi pubblici.

Questa attività di supporto che la Ragioneria generale dello Stato ha sempre istituzionalmente svolto ha finalità allo stesso tempo informativa e "formativa a distanza", necessaria per guidare i revisori ad operare sempre con maggiore efficacia ed efficienza, e con l'intento anche di evitare difformità di interventi e di comportamenti nonché di eliminare eventuali carenze che potrebbero ostacolare il proficuo assolvimento della specifica funzione di vigilanza attribuita alla Ragioneria generale dello Stato dall'art. 3 della legge 1037/1939 in materia di riassunzione e coordinamento dei risultati delle attività di revisione o sindacali, funzione riconfermata dall'art. 15 del DPR 20 febbraio 1998, n. 38.

Siffatta vigilanza si fonda prevalentemente, sul flusso di notizie provenienti dai Revisori dei conti contenute nei relativi verbali (di natura endo-aziendale) di cui va ancora ribadito l'eccezionale rilievo sia come formalizzazione dell'attività svolta sia ai fini del controllo- conoscenza che contraddistingue i compiti della Ragioneria generale dello Stato. Ma, le suddette informazioni vengono acquisite anche al di fuori dei verbali (di natura eso-aziendale) in relazione alla necessità di conoscere alcuni aspetti della gestione degli enti pubblici ed il loro evolversi onde porre in grado il decisore politico di interventi ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

L'esigenza dell'acquisizione, la più completa ed esaustiva possibile, di informazioni sugli andamenti della finanza pubblica ha portato il legislatore a prevedere il c.d. "revisore aggiunto" in quei collegi ove non è presente un rappresentante del M.E.F. (art. 9 della già citata legge n. 27/2003).

Con la presente quarta edizione del "Vademecum" non si affrontano, ovviamente, tutte le problematiche, a volte molto complesse, che circondano l'opera dei revisori degli enti pubblici, ma l'obiettivo precipuo è quello di contribuire ad un generale miglioramento dell'attività dei Collegi di revisione a vantaggio di tutte le parti interessate al buon andamento della gestione dell'ente ed a tutela del pubblico interesse.

Devesi peraltro evidenziare che questa quarta edizione del "Vademecum" non contiene alcun riferimento alle disposizioni del Codice Civile in materia di controlli in quanto la recente riforma del diritto societario, introdotta dal d. lgs. n. 6/2003 e successive modificazioni ed integrazioni, ha por-

tato sostanziali modifiche alle forme e ai contenuti dei controlli da parte dei soli collegi sindacali; peraltro il percorso riformatore non è ancora esaurito e potrebbe subire, nel prosieguo, significative integrazioni. Poiché, però, le suddette novità potrebbero in qualche modo interessare anche gli ordinamenti degli enti pubblici, in particolare quelli che fanno riferimento agli articoli del C.C., la Ragioneria generale dello Stato sta procedendo ai necessari approfondimenti delle varie tematiche emerse al fine di fornire quanto prima, se del caso, ai soggetti interessati opportune indicazioni.

Contemporaneamente, si sta valutando la possibilità dell'applicazione di alcuni princìpi contabili nazionali ed internazionali alle Amministrazioni pubbliche.

Prima di entrare nel vivo del documento, articolato come il precedente in otto parti, corredato da avvertenze, numerosi allegati e appendici, per una più organica esposizione dei vari argomenti, ai Revisori dei conti vengono proposte le seguenti riflessioni:

– l'attività in rassegna deve assumere le caratteristiche della collaborazione qualificata prestata agli uffici amministrativi ed agli organi deliberanti dell'Ente od organismo pubblico ai fini del buon andamento della gestione; ciò sia perché il Revisore è parte di un organo dell'Ente, legislativamente o statutariamente previsto, sia perché la funzione del controllo è tanto più efficace quanto più è stata preceduta dall'attività di collaborazione. Tale collaborazione però, non va intesa nel senso che i revisori ed i sindaci possono partecipare all'attività degli organi di amministrazione, in quanto resterebbe annullata, o di molto attenuata, la dialettica a cui devono essere improntati i rapporti tra gli organi deliberanti e di controllo. Il revisore, pertanto, si asterrà dal fornire all'ente presso cui è applicato prestazioni diverse da quelle dovute per la carica rivestita;

– il Collegio dei revisori dei conti, o organo equipollente, deve improntare la propria azione a criteri di programmazione, esaltando le professionalità di quanti compongono il Collegio medesimo e rifuggendo dalla pedissequa e stanca ripetizione, nel tempo, di monotoni atti di accertamento. La programmazione deve ricomprendere anche la scelta ragionata e significativa del campione tutte le volte che si procederà ad accertamenti con il metodo che porta quel nome;

– il Collegio dei revisori, od organo equipollente, coordina la propria attività con quella degli altri organismi di controllo interni o esterni all'Ente ("Internal Auditors Committees", servizi di controllo interno o nuclei di valutazione ex art. 20 del decreto legislativo n. 165/2001 e decreto legislativo n. 286/1999, società di revisione e certificazione, Magistrati della Corte dei Conti addetti al controllo ai sensi della legge n. 259/1958, etc.; comunque essenziale è la sinergia con il controllo interno e la società di revisione od il revisore, se operanti) ove esistenti od officiati di operare, al fine di esaltare l'attività revisionale evitando ridondanze, duplicazioni e sprechi; lo

spessore dell'attività di altri organismi di controllo deve influenzare quello dell'attività del Collegio che qui interessa;

– i Revisori indirizzano la propria attività soprattutto nelle aree tradizionalmente, anche se a torto, poco controllate quali, ad esempio:a) i comportamenti omissivi, spesso caratterizzanti le PP. AA. (il "non fare" della P.A.) che talvolta non soggiacciono al sindacato in quanto non produttivi di atti, essendo l'atto oggetto preferenziale del controllo; b) la gestione dei beni, l'attività dei consegnatari, dei magazzinieri ed i correlativi passaggi di consegna, essendo in genere "preferite", da parte dei controllori, le gestioni finanziarie; c) il più proficuo conseguimento delle entrate e delle risorse proprie dell'Ente od organismo pubblico, indirizzandosi i controlli tradizionali più sul versante delle spese che su quello delle entrate;

– va rispettata la centralità della figura del Presidente del Collegio, gravando su di lui la non lieve responsabilità della funzionalità dell'organo interno di controllo; sarà il Presidente, pertanto, a convocare i Revisori, a incitarli o frenarli a seconda dei casi, a premere su quanti si dimostrino poco solleciti nell'intervenire alle adunanze o ad operare come singoli o collegialmente, a ricevere gli atti trasmessi al Collegio, a conservare i documenti a quello pertinenti,a corrispondere alle richieste e/o sollecitazioni delle Amministrazioni vigilanti, a proporre le linee di programmazione dell'attività dell'organo collegiale da lui presieduto, etc.;

– il Revisore dei conti designato o nominato in rappresentanza del Ministero dell'Economia e delle Finanze non può prescindere dai legami con il proprio Dicastero ma al contrario, con l'invio dei bilanci e dei verbali del Collegio di cui è componente deve mettere questa Amministrazione vigilante in grado di svolgere la propria azione di coordinamento della finanza pubblica basata sulla conoscenza della dinamica e delle patologie di tale finanza;

– il medesimo Revisore dovrà sollecitamente fornire, all'occorrenza, elementi conoscitivi sull'attività dell'Ente o su singoli aspetti di gestione in occasione di specifiche richieste a lui trasmesse da questa Amministrazione quali, ad esempio, quelle formulate in forza di applicazione di leggi, a seguito di interrogazioni parlamentari, di monitoraggio di specifici aspetti gestionali ecc. ...;

– il rapporto di cui ai punti precedenti va inteso, ovviamente, in senso biunivoco dovendo l'Amministrazione vigilante curare l'aggiornamento dei propri Revisori esaltandone la professionalità e corrispondendo alle richieste di chiarimenti ed alla formulazione di quesiti avanzati da questi ultimi;

– il Revisore si astiene dal fornire all'Ente cui è applicato prestazioni diverse da quelle dovute per la carica rivestita;

– il Collegio porrà particolare attenzione alle verifiche concernenti l'esatto adempimento degli obblighi fiscali che interessano l'ente od organi-

smo pubblico sia nella sua qualità di sostituto d'imposta che di soggetto passivo al prelievo tributario sui redditi d'impresa (IRES) ed eventualmente di IVA.

Questi orientamenti sono posti anche all'attenzione dei Dirigenti dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica che ne terranno conto – in quanto applicabili – nel corso delle verifiche amministrativo-contabili presso gli Enti ed organismi pubblici, disposte dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Il Ragioniere Generale dello Stato

Roma, 1° luglio 2004

Gli andamenti di finanza pubblica impongono la necessità di rendere sempre più incisiva l'attività di controllo e di vigilanza sulla regolarità amministrativa e contabile da parte degli uffici e degli organi di controllo delle amministrazioni pubbliche.

La presente circolare vademecum si pone l'obiettivo di offrire uno strumento di supporto alle funzioni svolte dai Collegi dei revisori o sindacali degli enti ed organismi pubblici, la cui attività, ampliata con ulteriori compiti di natura eso-aziendale, è sempre più rivolta a supportare la vigilanza sui soggetti in rassegna ed a garantire la corretta programmazione e la rigorosa, regolare gestione delle risorse.

Quest'edizione costituisce il 4° aggiornamento della "circolare vademecum" e si pone in linea con il processo di riforma dei sistemi contabili e di controllo degli enti pubblici concretizzatosi con l'attuazione di varie disposizioni legislative o regolamentari, quali ad esempio la legge 25 giugno 1999, n. 208, il decreto legislativo 20 luglio 1999, n. 286, il D.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97.

Il processo di riforma dei sistemi di vigilanza e controllo nel settore pubblico non statale troverà, tuttavia, completamento a conclusione degli approfondimenti che il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato sta svolgendo ai fini di un possibile recepimento, in ambito pubblico, tra l'altro, delle novità introdotte dalla recente riforma del codice civile per le società private circa le forme e i contenuti dei controlli da parte del collegio sindacale.

MINISTERO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE
DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
Ispettorato Generale di Finanza

Circolare-Vademecum per la revisione amministrativo-contabile negli enti pubblici

(Circolari n. 30 del 1° luglio 2004 e n. 31 del 3 agosto 2004)

ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO
Roma 2004

PARTE PRIMA

REVISIONE AMMINISTRATIVO-CONTABILE

1.1. *Generalità*

Devesi preliminarmente evidenziare che il decreto legislativo n. 286/1999, concernente il riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle Amministrazioni pubbliche, ha ridefinito, all'articolo 2, la "mappa dei controlli" tra cui quello di regolarità amministrativo-contabile proprio degli organi di revisione, prevedendo, tra l'altro, che le verifiche di regolarità amministrativo-contabile debbano rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i princìpi generali di revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore[1].

In linea generale l'azione di controllo dei Revisori deve riguardare l'esame degli atti di amministrazione dell'Ente sia sotto il profilo della legittimità sia sotto quello della proficuità economico-finanziaria.

Al riguardo devesi segnalare che gli Enti pubblici, limitatamente alle attività commerciali da essi svolte, devono osservare le norme fiscali concernenti la tenuta dei libri e registri obbligatori e le relative formalità.

---

[1] A tal fine si fa presente che con decreto 20 ottobre 2000 del Ministro del tesoro del bilancio e della programmazione economica è stata costituita apposita Commissione, prorogata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 1° agosto 2001, con la partecipazione anche di rappresentanti dell'Ordine dei dottori commercialisti per l'individuazione:

- dei principi di redazione del bilancio di previsione e relativo rendiconto, della situazione patrimoniale e del conto economico;
- dei criteri di valutazione degli elementi patrimoniali attivi e passivi;
- del contenuto della nota integrativa;
- dei principi generali di revisione per il controllo di regolarità amministrativo –contabile demandato ai collegi dei revisori dei conti degli Enti pubblici.

La Commissione ha prodotto due volumi editi negli anni 2001 e 2002 concernenti, il primo, "Princìpi contabili per il bilancio di previsione ed il rendiconto generale degli Enti pubblici istituzionali" e, il secondo, "Princìpi di revisione per il controllo di regolarità amministrativo e contabile negli Enti pubblici istituzionali".

In linea con l'orientamento del legislatore nei suddetti documenti si rinvengono i segnali dell'evoluzione dei sistemi contabili e di revisione degli Enti pubblici verso quelli delle aziende del settore privato.

I suddetti volumi, sono stati inviati, a suo tempo, a tutti i revisori degli Enti pubblici interessati, alle Amministrazioni vigilanti e a quanti ne hanno fatto richiesta.

Circa le modalità di svolgimento dell'attività di riscontro si suggerisce di procedere preliminarmente all'accertamento dell'esistenza dei libri contabili e degli altri registri appresso indicati e del modo in cui sono tenuti in ordine, aggiornati e opportunamente vidimati:

– registro degli inventari;
– giornale di cassa;
– partitari degli accertamenti, degli impegni e dei residui;
– registro di magazzino;
– libro dei verbali del Collegio dei Revisori o organo equipollente;
– libro dei verbali del Consiglio di Amministrazione e/o di altro organo legislativamente o statutariamente previsto;
– registro dei contratti;
– registri IVA;
– ogni altro registro che la gestione amministrativa dell'Ente potrà richiedere o previsto dall'ordinamento dell'ente medesimo.

I Revisori sono tenuti, pertanto, a verificare la tenuta dei libri e dei registri obbligatori sotto il profilo della legalità, cioè della conformità all'ordinamento giuridico e alla regolarità amministrativo-contabile; inoltre, va accertato il rispetto delle disposizioni concernenti la gestione del protocollo informatico da parte delle Amministrazioni pubbliche, così come previsto dal D.P.R. n. 428 del 20 ottobre 1998, l'applicazione delle regole tecniche in materia di formazione e conservazione di documenti informatici emanate, ai sensi dell'articolo 18, comma 3, del D.P.R. n. 513 del 10 novembre 1997 dall'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione con deliberazione del 23 novembre 2000, nonché l'attuazione della direttiva della P.C.M. 18 dicembre 2003 concernente "linee guida in materia di digitalizzazione dell'amministrazione per l'anno 2004".

Ciò premesso, le SS.LL. avranno cura di adempiere ai compiti sotto indicati, tenendo presente che le concrete modalità di esercizio del controllo rimangono comunque affidate al consapevole apprezzamento di ciascun Revisore:

– controllo degli atti di gestione considerati sotto il profilo della legittimità, ossia della conformità alla legge, nonchè della proficuità economico-finanziaria;
– accertamento della regolare tenuta della contabilità e dell'idoneità dell'impianto contabile a rappresentare in maniera veritiera e corretta la gestione;
– verifica della cassa, dei valori e dei titoli nonchè della cassa interna e di eventuali conti correnti postali;
– esame delle reversali e dei mandati sia sotto l'aspetto formale che dei documenti giustificativi;
– accertamento della corretta liquidazione delle retribuzioni al personale e del regolare versamento dei contributi previdenziali, assistenziali ed erariali;

– verifica dei registri degli inventari;
– verifica dei registri IVA e accertamento del regolare adempimento degli obblighi fiscali;
– verifica delle giacenze di magazzino poste a confronto con la contabilità che ne rileva i movimenti;
– verifica del registro dei contratti e dell'esatta applicazione delle procedure contrattuali;
– verifica della regolare tenuta del libro delle riunioni degli organi collegiali;
– esame dei bilanci preventivi, relative variazioni e dei conti consuntivi.

Oltre ai suddetti compiti, di natura endo-aziendale, le SS.LL. sono tenute ad adempiere anche agli altri compiti di natura eso-aziendale, previsti da norme di legge che saranno illustrati nel corpo della presente circolare.

In relazione agli adempimenti sopra indicati vengono di seguito esplicitate le modalità procedurali e forniti suggerimenti su alcune peculiarità dell'azione di controllo nonché di monitoraggio e di coordinamento con altri controlli all'interno dell'Ente pubblico, ove esistenti.

1.2. Verifica di cassa generale.

Innanzitutto è necessario prendere visione della apposita convenzione deliberata dall'organo competente e stipulata con la banca che svolge il servizio di cassa o di tesoreria.

La verifica di cassa va effettuata di regola trimestralmente ed è un atto dovuto che in uno con gli altri compiti affidati al Collegio sindacale (controllo sulla gestione, vigilanza sull'osservanza della legge e dei regolamenti, accertamento della regolare tenuta della contabilità e della corrispondenza del bilancio alle risultanze dei libri e delle scritture contabili, partecipazione alle sedute degli organi collegiali, coordinamento con il servizio di controllo interno o nucleo di valutazione, etc.) contribuisce, da un lato, ad assicurare un'efficiente vigilanza sulla gestione degli Enti pubblici e, dall'altro, a sollevare i Sindaci o Revisori da eventuali responsabilità qualora da fatti omissivi ad essi imputabili scaturisse un danno che si sarebbe potuto evitare qualora avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.

In punto si richiama l'attenzione delle SS.LL. su taluni aspetti metodologici da porre in essere per l'accertamento della consistenza di cassa degli Enti ed organismi pubblici assoggettati alla normativa recata dalla legge n. 720 del 29 ottobre 1984 e successive modificazioni ed integrazioni (sistema della Tesoreria unica), atteso che il regime giuscontabilistico fissato dai decreti ministeriali a tal uopo emanati, disciplina i rapporti con le Tesorerie dello Stato in relazione alla tabella di ascrizione dei singoli Enti o organismi

pubblici (Tabella «A» e Tabella «B» annesse alla legge n. 720/1984, modificate con successivi D.P.C.M. e, da ultimo, in data 28 ottobre 1999 (allegato n. 1), come di seguito viene brevemente accennato.

a) Sistema della Tesoreria unica.

Enti ed organismi pubblici compresi nella Tabella «A» (decreto ministeriale 26 luglio 1985, decreto ministeriale 22 novembre 1985 e decreto ministeriale 8 settembre 1989 – Circolare Ministero Tesoro del 10 febbraio 1990, n. 1976 – allegato n. 2).

Ai sensi della normativa contemplata nella legge n. 720/1984 deve essere aperta — per gli Enti compresi nella Tabella «A» — presso la Banca d'Italia (Sezione di tesoreria provinciale dello Stato) apposita contabilità speciale dove affluiscono tutte le entrate proprie degli Enti e quelle provenienti dal bilancio dello Stato: le prime vengono registrate nel sottoconto fruttifero, le seconde in quello infruttifero.

A norma dell'art. 1, comma 1 della legge n. 720/1984, l'Istituto di credito cassiere è un organo di esecuzione degli Enti affidanti ed effettua le operazioni di incasso e di pagamento a valere sulle contabilità speciali.

Le operazioni di pagamento sono addebitate, dopo l'utilizzo delle entrate eventualmente riscosse, al sottoconto fruttifero, fino all'esaurimento dei relativi fondi e, per la parte eccedente al sottoconto infruttifero[2].

La regolazione dei rapporti di debito e di credito fra i cassieri e le Sezioni di tesorerie provinciali a valere sulle contabilità speciali avviene entro il terzo giorno lavorativo non festivo successivo a quello di esecuzione.

Le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato trasmettono mensilmente agli Istituti di credito cassieri la situazione delle contabilità speciali in duplice esemplare, con obbligo di restituirne uno munito della dichiarazione di regolarità; copia della stessa situazione è inviata agli Enti interessati (artt. 5 ed 8 del D.M. 26 luglio 1985).

Gli Istituti di credito cassieri sono tenuti ad evidenziare in apposite scritture i saldi delle contabilità speciali fruttifere ed infruttifere tenendo conto delle operazioni da essi effettuate, nonchè di quelle eseguite dalle Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato riguardanti i versamenti che affluiscono presso le sezioni medesime (art. 1, comma 6 del D.M. 26 luglio 1985).

La normativa sul sistema della tesoreria unica ha, nel tempo, subito una evoluzione, soprattutto per ciò che concerne gli Enti destinatari e le modalità di attuazione.

---

[2] Relativamente alle ritenute operate dagli Enti pubblici, con particolare riguardo alle disposizioni in materia di compensazione e versamenti diretti, si fa rinvio al cap. 4.10 della presente circolare.

Si ritiene, pertanto, opportuno fare un breve cenno alle disposizioni più significative:

– gli articoli 7, 8 e 9 del decreto legislativo 22 agosto 1997, n. 279 hanno introdotto nuove modalità di attuazione del sistema di Tesoreria unica per le Regioni e gli Enti locali[3]. L'articolo 47, comma 7, della legge n. 449/1997 «Collegato alla finanziaria 1998» prevede che le disposizioni di cui all'articolo 9 del predetto decreto legislativo n. 279/1997 possono essere attuate per una o più Regioni e università statali a partire dal 1 luglio 1998. L'art. 51, comma

Enti ed organismi pubblici compresi nella Tabella «B» (decreti ministeriali 11 aprile 1981, 30 luglio 1981, 10 agosto 1984, 5 novembre 1984 - allegato n. 2).

Gli Enti ed organismi pubblici inclusi nella Tabella "B" sono invece assoggettati alla disciplina recata dall'art. 40 della legge n. 119 del 30 marzo 1981 (Legge finanziaria 1981) e successive modifiche ed integrazioni e dai decreti ministeriali citati in epigrafe secondo cui i predetti Enti che abbiano un bilancio di entrata superiore ad un importo di € 516.457 non possono detenere presso le aziende ed Istituti di credito cassieri o tesorieri disponibilità depositate a qualsiasi titolo per un importo superiore al 3% dell'ammontare delle entrate correnti previste nel bilancio di competenza (art. 16 del decreto legge n. 151/1991, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 202/1991 e decreto ministeriale 1º luglio 1991).

Per alcuni Enti si è provveduto a modificare il citato limite in applicazione del richiamato articolo 40.

Gli Enti di cui trattasi sono tenuti ad aprire conti correnti infruttiferi presso la Tesoreria centrale dello Stato e, se territorialmente decentrati, apposita contabilità speciale presso le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato dove fare affluire le disponibilità eccedenti il limite del 3% di cui sopra è cenno (art. 2 del decreto ministeriale 11 aprile 1981). Dette disponibilità sono costituite dalle somme a qualunque titolo depositate (liquidità e titoli) presso il tesoriere e soggetti diversi.

I versamenti nei conti correnti o nelle contabilità speciali aperte, rispettivamente, presso la Tesoreria centrale dello Stato o presso le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato devono essere attestati da apposite quietanze (art. 3 del detto decreto ministeriale 11 aprile 1981).

I prelevamenti dai conti correnti o dalle contabilità speciali, per il reintegro delle disponibilità depositate presso le aziende di credito nel limite massimo del 3%, sono effettuati su richiesta degli Enti corredata dell'attestazione delle disponibilità rilasciata dal Tesoriere.

Modificazioni ed integrazioni delle tabelle A e B annesse alla legge n. 720/1984.

Si ritiene opportuno evidenziare che le tabelle A e B annesse alla legge n. 720/1984 hanno subito nel tempo numerose modifiche ed integrazioni, per effetto sia dei decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, emanati in forza dell'art. 2 della suddetta legge, sia di norme legislative concernenti nuovi Enti, o di Enti già esistenti che direttamente ne

hanno previsto l'assoggettamento alla Tesoreria unica in forza di sentenze giurisdizionali[4].

Per una visione immediata degli Enti soggetti alla Tesoreria unica si fa rinvio all'apposito elenco compreso nell'allegato 1) che è suscettibile di ulteriori modifiche in relazione alle esclusioni ed inclusioni disposte con provvedimenti amministrativi successivi al DPCM 28/10/1999.

b) Natura e caratteristiche della verifica di cassa generale.

La verifica di cassa generale è un subprocedimento amministrativo-contabile che si concretizza in un riscontro inteso ad accertare se quanto emerge dalle scritture tenute dall'Ente (giornale di cassa - situazione di diritto) trovi o meno riscontro nella realtà rappresentata presso il sistema bancario, incluse le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, e/o postale o in carico ad un soggetto (situazione di fatto) e – aggiungasi – è la risultante di un insieme di atti, di operazioni intellettuali e materiali compendiati nel «verbale». Da quest'ultimo – ancorchè definito mero atto di accertamento, di natura, quindi, non negoziale – possono scaturire ulteriori atti di natura propositiva o sindacatoria e, con il concorso di altri organi a ciò preposti, repressiva o impeditiva di efficacia.

È vero, poi, che la «verifica di cassa», costituendo uno strumento imprescindibile per l'accertamento della regolarità della gestione, sistematicamente eseguita, deve rispondere ai seguenti requisiti:

– istantaneità: la verifica deve essere riferita ad un determinato e preciso momento della gestione;

– collegialità: nel senso che l'organo interno di controllo, avendo natura collegiale, svolge, di regola, le sue funzioni collegialmente. Ciò non esclude la circostanza che il singolo Revisore possa procedere anche individualmente ad atti di ispezione e di controllo, tale ipotesi, però, non può elevarsi a sistema nella consapevolezza che il Collegio non può ritenere di avere assolto ai propri obblighi attraverso l'attività dei singoli Sindaci; tale attività ha natura, quindi, istruttoria e referente a quella collegiale;

– periodicità: gli accertamenti devono essere effettuati almeno ogni trimestre. Il significato dell'espressione dianzi richiamata va inteso nel senso

---

[4] L'art. 1, comma 155 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 («Collegato» alla finanziaria 1997) prevede l'estensione del sistema di tesoreria unica anche ai Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, a decorrere dal 1º gennaio 1997, sempre che beneficiari di trasferimenti statali.

La circolare n. 44 del Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica del 8 ottobre 1999 disciplina le modalità del superamento del sistema della tesoreria unica per gli Enti di cui all'articolo 29, comma 10, della legge n. 448/1998 (Dipartimenti ed altri centri con autonomia finanziaria e contabile delle università).

che nel corso di ciascun trimestre va eseguito il controllo richiesto; è opportuno che l'intervallo fra una verifica e la successiva non superi i tre mesi, pur non dovendosi assumere tale periodicità con assoluta rigidità ma nell'ambito di una ragionevole elasticità (ad esempio con riferimento al mese di agosto);

– universalità: la verifica deve riguardare la gestione delle disponibilità numerarie dovunque e comunque depositate ed a qualunque titolo possedute;

– obiettività e veridicità: gli accertamenti devono scaturire da elementi ed atti scritti (corredati delle formalità di garanzia) reperiti in loco o forniti da agenti esterni.

c) Schema metodologico.

Al fine di perseguire le finalità accennate in premessa si suggerisce che nell'effettuazione delle verifiche di cassa presso gli Enti che rientrano nel sistema della Tesoreria unica, le SS.LL. si uniformino allo schema metodologico di seguito disegnato e sperimentato dai Dirigenti dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Preliminarmente va sottolineato che nelle circostanze di cui ci si occupa non può ritenersi esaustivo il confronto operato tra le risultanze contabili emergenti dalle scritture all'uopo tenute dall'Ente e quelle comunicate dal sistema bancario o postale presso cui gli Enti hanno aperto appositi conti correnti per il disimpegno del servizio di cassa o di tesoreria e per il tramite dei quali è stato realizzato il sistema della Tesoreria unica di cui alla legge n. 720/1984 con l'accensione di appositi conti correnti o contabilità speciali presso le Tesorerie statali.

In punto è necessario acquisire anche le risultanze evidenziate nella situazione rassegnata mensilmente dalla competente Sezione di tesoreria provinciale dello Stato (mod. 56T) o dalla Tesoreria centrale dello Stato, di norma riferita all'ultimo giorno lavorativo del mese solare precedente. Stante ciò, allo scopo di rendere omogeneo il momento della rilevazione, consegue che anche le risultanze contabili attestanti la situazione della «cassa» dell'Ente devono essere riferite alla stessa data; in caso contrario, in occasione della successiva verifica, occorre provvedere ad una «ripresa» degli accertamenti incompiuti perchè i dati forniti dall'Istituto di credito cassiere o tesoriere nel corso della precedente verifica possano essere confrontati e concordati con quelli evidenziati nella situazione nel frattempo rassegnata dalla Tesoreria dello Stato.

In proposito, considerato che a norma dell'art. 8 del decreto ministeriale 26 luglio 1985 sopra richiamato, le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato consegnano, all'inizio della giornata, ai tesorieri o cassieri, per le con-

tabilità speciali comunque movimentate, apposito tabulato contenente i saldi riferiti alla giornata lavorativa precedente, nonchè le informazioni sulle operazioni di versamento effettuate direttamente dalle medesime, tornerebbe oltremodo utile far pervenire detto tabulato anche agli Enti da parte dei rispettivi cassieri o tesorieri.

A tal fine, si pregano le SS.LL. di volersi adoperare affinchè tale adempimento da parte dei citati cassieri o tesorieri sia reso obbligatorio pattiziamente ed inserito nella convenzione di cassa in occasione della revisione o del rinnovo della stessa ovvero con apposito atto aggiuntivo.

Con riferimento, infine, all'aspetto operativo, la «verifica di cassa» si sviluppa attraverso le seguenti fasi:

– individuazione dei responsabili della gestione della «cassa»;
– acquisizione di un'attestazione («mappa») circa i c/c aperti presso il sistema bancario e postale e presso le Tesorerie dello Stato (numero, oggetto, agenti abilitati e sostituti, ecc.);
– esame delle convenzioni disciplinanti il servizio di cassa o di tesoreria e della loro regolare sussistenza;
– verifica delle modalità di acquisizione delle entrate e dell'erogazione delle uscite;
– verifica dei sistemi contabili in uso per la contabilizzazione delle entrate e delle uscite;
– riscontro delle risultanze contabili emergenti dalle scritture (giornale di cassa - situazione di diritto) con quelle fornite dal sistema bancario e postale e dalle Tesorerie dello Stato (situazione di fatto);
– acclaramento della concordanza tra la situazione di diritto e quella di fatto attraverso la somma algebrica (c.d. «riconciliazione») delle partite sospese (titoli di riscossione e di pagamento inestinti, riscossioni e pagamenti non contabilizzati, accreditamenti ed addebitamenti eseguiti dall'Istituto di credito cassiere e non contabilizzati nelle scritture dell'ente ecc.);
– formalizzazione della «verifica di cassa» (verbale).

Al riguardo si segnala che la legge n. 488/1999 " Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" all'art. 48, comma 3, stabilisce che sulle somme di pertinenza dello Stato o di altri Enti pubblici, affidate in gestione o depositate a qualsiasi titolo presso un Istituto di credito deve essere corrisposto un interesse pari al tasso ufficiale di riferimento pubblicato dalla Banca d'Italia ai sensi dell'art. 2 del d.lgs. 24 giugno 1998, n. 213 (dal 9 giugno 2003 la Banca d'Italia con provvedimento 6 giugno 2003 ha fissato il tasso di riferimento al 2%).

L'azione di controllo dovrà inoltre essere estesa agli eventuali conti correnti postali di cui gli Enti possono avvalersi per l'espletamento di particolari servizi.

1.3. Verifica delle casse interne.

Devesi preliminarmente evidenziare che per quanto concerne la gestione dei fondi economali, si è pervenuti nella determinazione che essa possa legittimamente essere assicurata anche attraverso l'apertura di un conto corrente bancario intestato alla cassa economale in quanto ciò non è in contrasto con la normativa sulla tesoreria unica; il deposito presso il sistema bancario riguarderebbe, infatti, fondi che sono legittimamente fuoriusciti dalla tesoreria statale (con il titolo di spesa emesso per anticipare i fondi stessi all'economo) e che verosimilmente, per motivi di maggiore sicurezza, vengono depositati in un conto corrente bancario anziché essere custoditi in una cassaforte. Trattasi peraltro di somme destinate a pagamenti di modesto ammontare che, per loro natura, devono essere effettuati contestualmente all'acquisizione del servizio o della fornitura.

Le SS.LL. avranno cura di verificare che su tali conti non giacciano somme di natura diversa. In questo caso devono essere riversate nel conto dell'Istituto che svolge il servizio di cassa con la emissione di reversale.

In occasione della verifica di cassa si raccomanda di procedere anche alla verifica delle casse interne e degli altri eventuali «punti» di incasso, ove esistenti, attraverso l'esame delle scritture riportate negli appositi registri, accertando, poi, che la natura delle spese effettuate sia quella consentita dai regolamenti di amministrazione e contabilità degli Enti.

Riguardo alle responsabilità dei revisori dei conti, la Corte dei Conti, nell'ipotesi di ammanchi posti in essere dall'economo in una situazione di omesso espletamento dei compiti di vigilanza previsti in capo a soggetti ben individuati nella struttura amministrativa dell'Ente, ha affermato (Sezione II – sentenza n. 209 del 29 maggio 2003) che del relativo danno patrimoniale sono chiamati a rispondere, a titolo di responsabilità sussidiaria, anche coloro istituzionalmente preposti ad effettuare le verifiche previste dalla legge, la cui omissione abbia agevolato l'indebita appropriazione delle somme in danno alle casse dell'Ente.

Le SS.LL. cureranno l'accertamento della corretta formalizzazione (delibera) dell'istituzione della cassa interna (o delle casse interne) e degli eventuali punti di incasso definendone, quindi, la «mappa», che sarà oggetto delle periodiche verifiche di cui al presente paragrafo.

1.4. Verifica dei documenti contabili.

La verifica di cassa generale dovrebbe normalmente essere accompagnata dall'esame dei titoli di incasso e di pagamento (reversali e mandati) e della relativa documentazione giustificativa.

A tal fine le SS.LL. dovranno verificare che sugli stessi siano indicati:
– l'esercizio al quale si riferiscono;
– il numero d'ordine progressivo;
– il titolo e il capitolo del bilancio sul quale sono emessi e se si riferiscono alla competenza od ai residui;
– il nome e cognome o ragione sociale del debitore o del creditore nonché il codice fiscale o la partita IVA;
– la causale dell'incasso o del pagamento;
– la somma da incassare o da pagare;
– la data di emissione;
– gli estremi degli atti di autorizzazione e la documentazione della spesa;
– il codice meccanografico.

Il controllo delle reversali e dei mandati, a cui si potrà procedere con la tecnica del campionamento[5], deve essere rivolto anche all'accertamento che la loro emissione sia fatta in ordine strettamente cronologico e che non vi siano cancellature o correzioni. In caso di errori i titoli in questione debbono risultare annullati e vanno indicati i motivi dell'annullamento: si rammenta che con lo stesso titolo (reversale o mandato) non possono essere disposte operazioni interessanti più capitoli nè è consentita la commistione tra la gestione di competenza e quella dei residui. I Revisori dovranno procedere all'esame concomitante della documentazione allegata ai titoli di che trattasi, accertandone la regolarità.

I Revisori medesimi avranno cura di accertare anche che le firme apposte sui titoli siano quelle depositate presso l'Istituto cassiere o tesoriere («specimen» di firma).

È opportuno rammentare che nel giornale di cassa, ove vengono registrati tutti i mandati e le reversali distintamente per competenza e residui nei giorni in cui sono emessi, e nei registri partitari delle entrate e delle spese, ove vengono annotate le operazioni di accertamento o di impegno e di incasso o di pagamento (oltre lo stanziamento iniziale previsto in bilancio e le relative variazioni), non possono essere apportate cancellature. Le eventuali correzioni debbono essere fatte in modo che le parole o le cifre restino leggibili e convalidate con la firma del funzionario responsabile del servizio.

1.5. Verifica dei registri degli inventari.

Nel corso dell'esercizio e, comunque, in sede di esame del conto consuntivo, dovrà procedersi al controllo dei registri degli inventari, accertando

---

[5] La scelta del campione deve essere informata a criteri determinati «ex ante», esplicitati nel verbale del Collegio dei Revisori e coerente con le linee di programmazione dell'attività di revisione amministrativo-contabile.

sia la regolarità delle relative scritture e la corrispondenza dei valori ivi iscritti con quelli della situazione patrimoniale, sia la reale esistenza dei beni attraverso una ricognizione degli stessi anche col sistema del campionamento[6]. In particolare dovrà essere accertato che tali scritture siano in ordine cronologico e che siano indicati tutti gli elementi che valgano a stabilire la provenienza, la consistenza, l'ubicazione, il valore e la eventuale rendita dei beni.

Andrà, infine, curata la «riconciliazione» dei dati degli inventari con quelli dello stato patrimoniale alla fine di ciascun esercizio finanziario.

1.6. Giacenze di magazzino.

Sia in corso d'esercizio che a consuntivo dovrà procedersi al controllo della contabilità di magazzino che deve tendere all'accertamento della regolare tenuta dei registri ed alla verifica, sia pure a campione[7], delle giacenze.

Parimenti, dovrà procedersi per le rimanenze di merci, materie prime, sussidiarie e di consumo, che sono iscritte nell'attivo patrimoniale al costo di acquisto. Esse possono essere iscritte ad un valore costante qualora siano frequentemente rinnovate e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo in bilancio, semprechè non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione. Anche le rimanenze di prodotti finiti sono iscritte al costo di produzione o di acquisto oppure al valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato se minore.

1.7. Utenze telefoniche e autovetture di servizio.

Particolare attenzione dovrà poi porsi nel controllo delle utenze telefoniche verificando che in calce ai relativi bollettini sia presente la dichiarazione del responsabile del numero telefonico che attesta che trattasi di telefonate effettuate per il servizio. Inoltre, dovrà essere accertato che l'eventuale uso del telefono radiomobile sia puntualmente suffragato da effettive esigenze e che la scelta di tale mezzo comporti «non solo concreti e tangibili vantaggi per il perseguimento di una più efficace organizzazione, ma anche la non diversamente risolvibile possibilità di provvedere ad urgenti e tangibili bisogni derivanti sia dalla complessa struttura dell'amministrazione, che dalla natura particolare dei compiti istituzionali della stessa» (Corte dei Conti regionale umbra, sentenza 28 novembre 1994).

---

[6] Anche in questo caso valgono le precisazioni indicate nella nota 5.
[7] Anche in questo caso valgono le precisazioni indicate nella nota 5.

L'uso di telefoni cellulari è legittimo solo quando non vi è ingiustificato dispendio di risorse e sia fornita la prova di concreti e tangibili vantaggi per l'Ente (Corte dei Conti regionale umbra, sentenza 12 gennaio 1995).

In materia di utenze telefoniche si richiamano le disposizioni della circolare 13 marzo 1996 n. 6/96 «Sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici» (allegato n. 3) emanata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per la Funzione Pubblica e delle direttive 11 aprile 1997, 25 settembre 1998, 20 luglio 1999 e 30 ottobre 2001 della Presidenza del Consiglio dei Ministri «Sui sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni» (allegato n. 4).

Circa le autovetture di servizio, si ricorda che, periodicamente, secondo le valutazioni del Collegio, dovrà procedersi alla verifica del libretto di percorrenza in dotazione alle autovetture stesse in gestione diretta (automezzo di proprietà condotto da agenti tecnici dipendenti) nel quale devono risultare indicate tutte le notizie inerenti all'uso delle stesse[8].

Al riguardo, giova ricordare che con decreto del Ministro del Tesoro 29 gennaio 1997 (allegato n. 5) sono state fissate le modalità per il censimento degli autoveicoli delle Amministrazioni civili dello Stato e degli Enti pubblici non economici e che con i successivi D.P.C.M. 2 gennaio 1997, 11 aprile 1997 e 30 ottobre 2001 (allegato n. 6) sono state dettate disposizioni circa l'utilizzo di autovetture al fine di conseguire economie di spesa ponendo in particolare a carico delle Amministrazioni dello Stato l'onere di adottare idonee iniziative per l'esatta applicazione da parte degli Enti vigilati delle norme sin qui citate.

Inoltre sono state diramate le direttive del Presidente del Consiglio dei Ministri 27 febbraio 1998 e 30 ottobre 2001 per l'esigenza di realizzare economie di spesa (allegato n. 7).

1.8. Retribuzioni del personale e versamento contributi previdenziali, assistenziali e tributi erariali.

La funzione di controllo dovrà altresì comprendere l'esame della corretta liquidazione delle retribuzioni al personale e l'esatta applicazione del contratto collettivo di lavoro sotto gli aspetti giuridici ed economici e spingersi, per completare la verifica, al riscontro, anche con la tecnica del campionamento[9], della documentazione esistente nel fascicolo personale, dei versamenti dei contributi previdenziali, assistenziali e dei tributi erariali.

---

[8] La legge 23 dicembre 1996, n. 662 («Collegato» alla finanziaria 1997) all'art. 2, commi da 117 a 124 introduce significative innovazioni nella specifica materia.

[9] V. nota 5.

Il comma 3, dell'articolo 40 del decreto legislativo n. 165/2001 prevede che le pubbliche Amministrazioni possano attivare autonomi livelli di contrattazione collettiva integrativa, nel rispetto dei vincoli di bilancio risultanti dagli strumenti di programmazione annuale e pluriennale di ciascuna Amministrazione.

Il successivo comma 6 dell'articolo 48 del decreto citato stabilisce che il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa è effettuato dal Collegio dei revisori dei conti ovvero, laddove tale organo non sia previsto, dai nuclei di valutazione o dai servizi di controllo interno.

Tale disposizione è confermata nei contratti collettivi nazionali di lavoro del personale sia dirigenziale che appartenente alle varie qualifiche, i quali prevedono un breve termine per l'espletamento della procedura di controllo sui contratti integrativi: in via generale, trascorsi quindici giorni dall'acquisizione dell'ipotesi di accordo, corredata dall'apposita relazione tecnico-finanziaria, viene autorizzata la sottoscrizione del contratto integrativo nel caso in cui il Collegio dei revisori non formuli rilievi.

Compito precipuo del Collegio è quello di verificare (controllo di natura eso-aziendale) che gli oneri scaturenti dalle disposizioni previste nei suddetti contratti integrativi, siano compatibili con le disponibilità finanziarie degli Enti, entro i limiti fissati dai contratti collettivi nazionali di lavoro.

A seguito della certificazione dei Revisori è previsto un ulteriore livello di controllo nei confronti degli Enti di maggiori dimensioni. Infatti, per gli Enti pubblici non economici e per gli Enti di ricerca con organico superiore alle 200 unità – ivi compresi gli Enti pubblici di cui all'art. 70, comma 4, del d.lgs. 165/2001 (ENAC, ENEA, ASI) – è prevista, ai sensi del comma 3 ter dell'art. 39 della legge n. 449/1997, novellato dalla legge n. 488/1999, la trasmissione dell'ipotesi di accordo certificata dai Revisori, al Dipartimento della Funzione pubblica e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

1.9. Spese di rappresentanza.

Il Collegio non deve tralasciare, nella individuazione degli atti da sottoporre a verifica quelli riguardanti le spese di rappresentanza per le quali la Corte dei Conti è più volte intervenuta con varie determinazioni.

Infatti, l'alto Consesso ha più volte ribadito che le spese di rappresentanza sono da intendersi solo quelle unicamente fondate sulla concreta obiettiva esigenza per un determinato Ente od organismo pubblico di manifestarsi all'esterno e di intrattenere pubbliche relazioni con soggetti a quest'ultimo estranei allo scopo di suscitare l'interesse degli ambienti qualificati e dell'o-

pinione pubblica in genere, al fine di ottenere i vantaggi derivanti da una più approfondita conoscenza della propria attività istituzionale (Corte dei conti Sez. Controllo Enti 26 gennaio 1995 - allegato n. 8).

Inoltre, eventuali consumazioni e colazioni di lavoro offerte agli organi collegiali e finalizzate alla prosecuzione dei lavori oltre il normale orario di ufficio non possono essere poste a carico del bilancio dell'Ente (Corte dei Conti determinazione 4/1991 - allegato n. 9).

L'alto Consesso (Sez. II, 2 ottobre 1995 - allegato n. 10) ha, altresì, ritenuto che costituiscono danno per l'erario le spese di rappresentanza determinate da omaggi a favore di soggetti estranei all'Ente, da spese promozionali di fine anno e da contributi al C.R.A.L. per l'acquisto di pacchi dono e per il sostegno di iniziative culturali assistenziali e ricreative, trattandosi di spese prive del requisito dell'utilità pubblica.

In proposito è opportuno che gli Enti adottino un provvedimento che regolamenti la materia coerentemente con quanto sopra esposto.

1.10. Spese per consulenze.

Le SS.LL. porranno attenzione altresì alle spese per consulenze, tenendo ben presente la circostanza che la Corte dei Conti ha più volte affermato che il conferimento di attività di consulenza è consentito all'Ente pubblico sempre che tali incarichi non abbiano ad oggetto compiti ed attribuzioni rientranti tra quelli istituzionali propri del personale e dell'organizzazione dell'Ente, deputati per disposizione normativa a svolgerli (Corte dei conti Sez. II, 2 maggio 1995 - allegato n. 11).

Inoltre, con sentenza n. 10/2003 della Sezione giurisdizionale pugliese, la Corte dei Conti ha ribadito quanto sopra, affermando altresì che il conferimento di incarichi a soggetti esterni è legittimo solo qualora vi sia la necessità di svolgere un'attività di natura straordinaria, con l'esercizio di compiti e funzioni che esorbitano dalle professionalità presenti nella struttura dell'Ente.

Devesi, in proposito aggiungere che la stessa Corte dei Conti – Sezione controllo Enti – con la determinazione del 23 maggio 2003, n. 81 ha evidenziato che i componenti del Collegio dei revisori o sindacali devono tassativamente astenersi dall'assumere incarichi di qualsiasi natura da Enti pubblici presso cui svolgono le funzioni di controllo.

Le SS.LL. cureranno l'accertamento dell'effettività della prestazione consulenziale resa visionando i relativi documenti formali (pareri scritti, raccomandazioni formalmente impartite, etc.).

PARTE SECONDA

I BILANCI

2.1. Generalità.

Nell'intento di promuovere e di accelerare, da parte degli Enti ed organismi pubblici, il processo di cambiamento culturale che il legislatore ha introdotto, già da diversi anni, nell'ordinamento giuridico nazionale in materia di sistemi contabili, anche attraverso l'affermazione di concetti aziendalistici, finalizzati ad una gestione di tipo manageriale, orientata ai risultati, si è ritenuto opportuno emanare linee guida per una corretta ed uniforme applicazione delle innovazioni normative, sotto richiamate, che hanno inteso modificare il sistema organizzativo, contabile e dei controlli:

– la legge 7 agosto 1990, n. 241 sul procedimento amministrativo ha individuato, nei parametri di economicità e di efficacia, oltre che di trasparenza, alcuni dei criteri alla base dell'attività della pubblica Amministrazione;
– il decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 (ora D. Lgs. 30 marzo 2001, n. 165) ha sancito ulteriori princìpi ed innovazioni:
• la separazione del potere politico da quello di gestione, con l'attribuzione all'organo di governo dell'Ente della fissazione degli obiettivi strategici e della verifica dei risultati, ed ai dirigenti l'attuazione delle scelte politiche, attraverso la formulazione di programmi e progetti operativi nonché la gestione delle risorse finanziarie, umane e strumentali, con le connesse responsabilità;
• l'adozione delle misure organizzative idonee a consentire la rilevazione e l'analisi dei costi e dei rendimenti dell'attività amministrativa delle decisioni adottate;
• l'istituzione di un servizio di controllo interno o nucleo di valutazione con il compito di verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la realizzazione degli obiettivi e la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche.

La legge delega 3 aprile 1997, n. 94 di riforma del bilancio dello Stato ed il decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, hanno adeguato il bilancio pubblico, espresso in termini finanziari, al nuovo corso dell'azione amministrativa, enucleando taluni princìpi validi anche per il sistema contabile degli Enti ed organismi pubblici:

- razionalizzazione della gestione finanziaria e dell'azione amministrativa, collegando la ripartizione delle risorse per funzioni ai centri di responsabilità amministrativa ed alla disciplina del procedimento;
- individuazione in modo certo del responsabile della gestione delle unità previsionali di base e dei relativi procedimenti;
- introduzione, ai fini della gestione e della rendicontazione, di una contabilità economica fondata su rilevazioni analitiche per centri di costo, al fine di verificare i risultati ed i costi dei servizi erogati.

Infine, per gli Enti ed organismi pubblici individuati dall'art. 1, comma 2, primo periodo, del decreto legislativo n. 165/2001, la legge 25 giugno 1999, n. 208 recante disposizioni in materia finanziaria e contabile, all'art. 1, comma 3, primo periodo, ha previsto l'obbligo di adeguare, entro un anno dalla data di entrata in vigore della legge, il sistema di contabilità ed i relativi bilanci ai princìpi contenuti nella legge n. 94/1997, illustrati nella circolare di questa Amministrazione n. 39 dell'11 dicembre 2000 (S.O. alla GURI dell'8 febbraio 2001).

Relativamente, invece, agli Enti pubblici disciplinati dalla legge 20 marzo 1975, n. 70, la legge n. 208/1999 (art. 1, comma 3, secondo periodo), ha previsto che il processo di adeguamento alla legge n. 94/1997, si realizzasse attraverso la rielaborazione del regolamento di amministrazione e contabilità di cui al DPR 18 dicembre 1979, n. 696, avvenuta successivamente con il DPR 27 febbraio 2003, n. 97, pubblicato nel S.O. alla GURI del 6 maggio 2003 (che abroga dal 1° gennaio 2004 il DPR n. 696/1979).

In seguito, con il decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 419, concernente il riordinamento del sistema degli Enti pubblici nazionali a norma degli articoli 11 e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59, il legislatore ha riconosciuto agli Enti pubblici nazionali non svolgenti attività di previdenza, ampia autonomia nell'ambito del processo di revisione dei propri statuti, ai fini dell'individuazione dell'assetto organizzativo e contabile più rispondente alle proprie esigenze funzionali e quindi con criteri di massima flessibilità, tenendo conto, tuttavia, delle norme generali regolatrici, espressamente indicate all'art. 13, tra le quali si evidenziano, per la più stretta attinenza con gli aspetti contabili, le seguenti:

- ridefinizione dei poteri di vigilanza secondo criteri idonei a garantire l'effettiva autonomia dell'Ente, fermo restando l'attribuzione all'autorità di vigilanza del potere di approvazione dei bilanci, nonché per gli Enti finanziati in misura prevalente con trasferimenti a carico di bilanci pubblici, di approvazione dei programmi di attività;
- responsabilità dei dirigenti per il conseguimento dei risultati previsti dall'organo di vertice, con riferimento, ove possibile, all'assegnazione delle relative risorse finanziarie (budget di spesa), predeterminate nell'ambito del bilancio;

- istituzione, in aggiunta all'organo di revisione di un sistema di controlli interni, coerente con i princìpi fissati dal decreto legislativo n. 165/2001;
- facoltà dell'Ente di adottare regolamenti di contabilità ispirati a princìpi civilistici e recanti, ove necessario, deroghe, anche in materia contrattuale, alle disposizioni del regolamento approvato con DPR n. 696/1979 e successive modificazioni (ora DPR n. 97/2003).

Secondo una ricostruzione logico-sistematica delle predette disposizioni, diretti destinatari del citato regolamento di cui al DPR n. 97/2003 risultano gli Enti soggetti alla legge n. 70/1975 che non siano stati interessati da una legge di riordino (ex lege n. 59/1993 o altra di settore), di istituzione ovvero da una revisione statutaria (ex D.lgs. n. 419/1999) che abbia riconosciuto loro la possibilità di dotarsi di un proprio regolamento contabile, anche ispirato a princìpi civilistici ed in deroga alle disposizioni di cui al DPR n. 696/1979.

Dall'esame delle predette revisioni normative o statutarie, relative ad un numero significativo di Enti, ne risulta che, tranne casi particolari ove una legge di riferimento ha espressamente previsto una contabilità civilistica (agenzie fiscali, etc.), l'impostazione contabile sostanzialmente adottata (nonostante l'autonomia) è stata quella pubblicistica, espressa in termini finanziari, in armonia, comunque, con i princìpi fondamentali, peraltro in evoluzione, sanciti dalle normative sopra riportate (in particolare la legge n. 94/1997).

La decorrenza delle disposizioni di cui al DPR n. 97/2003, che – oltre a richiamare i princìpi fondamentali in questione già sanciti dalla citata legge n. 94/1997, prevede prospetti analitici e procedure specifiche in termini di programmazione gestionale – viene indicata espressamente (art. 95) al 1° gennaio 2004.

Per gli altri Enti ed organismi, come accennato sopra, di cui all'art. 1, comma 2, del D. Lgs. n. 29/1993 (ora D. Lgs. n. 165/2001) interessati da una legge o atto avente forza di legge che ha riconosciuto loro ampia autonomia contabile, la legge n. 208/1999 (art. 1, comma 3, primo periodo) ha fissato, invece, il termine di un anno dall'entrata in vigore della stessa legge (15 luglio 2000) perché gli stessi adeguassero il loro sistema contabile ed i relativi bilanci ai princìpi dettati dalla legge n. 94/1997.

Ciò stante, considerato che moltissimi Enti non hanno ancora definito il processo di riordino dell'assetto organizzativo-contabile, si richiama l'attenzione degli organi di controllo affinché si adoperino a che gli Enti ed organismi pubblici siano invitati al rispetto delle disposizioni più sopra richiamate.

In particolare, sarà cura del Collegio dei revisori/sindacale in occasione delle visite trimestrali, verificare il grado di adeguamento, sia sotto il profilo organizzativo che dell'impostazione contabile e di bilancio, ai prin-

cìpi di cui alla legge n. 94/1997, ovvero alle disposizioni di cui al DPR n. 97/2003.

Elementi informativi sullo stato del processo organizzativo-contabile in argomento saranno, altresì, specificamente indicati, da parte degli Enti ed organismi, nelle relazioni illustrative a corredo dei bilanci preventivi e consuntivi.

Sotto il profilo operativo, si specifica che le modifiche da introdurre risultano previamente intese ad adeguare la struttura dell'Ente ad un assetto organizzativo che individui i titolari di aree omogenee di attività (centri di responsabilità) collegate con le risorse finanziarie assegnate (unità previsionali di base). Particolare rilievo viene posto, poi, sulla programmazione, con un procedimento che si orienta dal basso verso l'alto.

La conseguente impostazione contabile, con riflessi anche sugli aspetti economici della gestione, tende a rendere il bilancio di più agevole lettura ai fini dell'uso corretto delle risorse (bilancio decisionale e gestionale).

La disaggregazione, poi, per funzioni obiettivo agevola la lettura della spesa e permette agli organi di governo di avere contezza delle risorse destinate alle singole missioni che l'Ente intende perseguire e raggiungere, abbandonando, conseguentemente, criteri connessi con la spesa storica incrementale.

2.2. Il controllo preventivo.

La funzione di controllo tipica dei Revisori dei conti come singoli o in sede collegiale è volta essenzialmente a verificare la regolarità degli atti già deliberati dagli Enti e che, spesso, risultano già eseguiti. Tuttavia, possono parimenti identificarsi due momenti gestionali in cui la funzione revisionale può esplicarsi anche in sede preventiva o concomitante e cioè in occasione dell'esame del bilancio di previsione e delle sue eventuali variazioni e, soprattutto, in occasione della partecipazione dei Revisori dei conti alle sedute degli organi deliberanti.

2.3. Esame del bilancio di previsione.

Il bilancio di previsione è il documento politico-programmatico dell'Ente pubblico e rappresenta il più importante strumento della gestione in quanto con esso viene autorizzata l'esecuzione delle spese e la riscossione delle entrate e viene programmata tutta l'attività che si intende porre in essere nel corso dell'esercizio finanziario[10].

[10] Da ciò deriva l'assoluta necessità che il documento venga allestito ed approvato prima dell'inizio del periodo di riferimento.

Il bilancio di previsione è accompagnato normalmente dalla situazione amministrativa presunta alla fine dell'anno precedente cui si riferisce il bilancio di previsione e dal preventivo economico.

Preliminarmente i Revisori accerteranno che lo schema di bilancio sia conforme al modello previsto dalla normativa dell'Ente e sia adeguato alla struttura organizzativa ed all'attività che lo stesso svolge.

Successivamente sarà cura delle SS.LL. verificare l'esatta iscrizione degli stanziamenti dell'esercizio precedente modificati in base alle eventuali variazioni intervenute fino alla data di predisposizione del documento e valutare la giustificazione delle variazioni proposte rispetto agli stanziamenti dell'esercizio precedente.

In particolare, per le entrate va accertata l'attendibilità delle somme iscritte in bilancio sulla base della documentazione e degli elementi conoscitivi forniti dall'Ente. Ad esempio, va accertato che l'eventuale contributo statale iscritto tra le entrate correnti trovi corrispondenza nella legge di autorizzazione e, nell'ipotesi che la spesa iscritta nel bilancio dello Stato sia destinata globalmente a più Enti, nel provvedimento ministeriale di ripartizione della stessa; che le contribuzioni provenienti da Enti locali o da altri Enti pubblici siano suffragate da formali deliberazioni che ne legittimino l'acquisizione; che le entrate provenienti da rendite o proventi patrimoniali, da lasciti e donazioni siano correttamente determinate; che per i proventi di esercizio derivanti da attività istituzionali siano valutati i criteri in base ai quali l'Ente ha determinato i relativi stanziamenti.

Per quanto concerne le uscite l'esame della congruità degli stanziamenti di bilancio di parte corrente costituisce certamente un importante impegno del Revisore, atteso che l'ammontare complessivo di dette spese determina, in sostanza, il fabbisogno finanziario dell'Ente necessario per assicurare il conseguimento delle finalità istituzionali.

Pertanto, gli stanziamenti concernenti le spese istituzionali devono essere congrui rispetto all'attività ed alle effettive disponibilità dell'Ente. Ai fini della valutazione della congruità di tali poste i Revisori devono quindi avere cognizione del programma che l'Ente intende svolgere, confrontandolo con quello dell'anno precedente, devono esaminarlo sotto il profilo della legittimità valutando anche l'attendibilità della realizzazione dell'attività prevista. Particolare attenzione va riservata all'accertamento della congruità delle spese c.d. «obbligatorie».

Per le spese di personale la valutazione della congruità degli oneri diretti e indiretti, fissi e variabili, principali ed accessori, esposti in dettaglio in apposite tabelle allegate al bilancio, deve effettuarsi con riferimento alla consistenza delle unità di personale in servizio ed al trattamento economico principale ed accessorio che al momento della formazione del bilancio si ritiene legittimamente riconosciuto.

A completamento dell'analisi delle impostazioni delle spese correnti previste, le SS.LL. valuteranno anche gli stanziamenti relativi a spese per l'acquisto di beni di consumo e servizi non tralasciando di verificare la consistenza delle scorte di magazzino. Tale analisi va condotta con riferimento al contesto generale in cui l'organismo pubblico esplica la propria attività ed alle effettive possibilità finanziarie dello stesso, avuto riguardo inoltre alle direttive governative circa il contenimento delle spese in generale ed in particolare quelle a carattere discrezionale.

In definitiva il Collegio dei revisori o organo equipollente nella esplicazione della propria funzione di controllo, pur considerando legittima la previsione di spesa, può rilevarne l'inopportunità per carenza di disponibilità finanziarie, oppure, pur in presenza di queste, può esprimere riserve, ad esempio riguardo alle spese generali qualora queste non risultino proporzionate alla struttura organica dell'Ente e non rispondano al criterio di economicità (miglior raggiungimento delle finalità istituzionali con il minor dispendio finanziario) oppure, infine, qualora queste non risultino in linea con le direttive impartite annualmente da questa Amministrazione (per l'anno 2004 vedi allegato n. 12).

Per quanto attiene alle partite di giro, che si riferiscono a somme non di pertinenza dell'Ente, le SS.LL. dovranno verificare che in queste poste di bilancio non siano iscritte somme che avrebbero dovuto trovare altrove una più corretta allocazione.

In buona sostanza deve trattarsi di operazioni che si effettuano per conto terzi e che costituiscono nel contempo un debito e un credito per l'Ente. Sono da comprendersi fra le partite di giro anche i depositi cauzionali presso terzi ed i relativi rimborsi, le anticipazioni per la gestione economale (cassiere interno) nonchè le somme somministrate ai funzionari delegati e da questi rendicontate o rimborsate.

Il Collegio in seguito dovrà accertare se il bilancio di previsione abbia ottenuto l'approvazione delle Amministrazioni competenti, ove previsto, ovvero se sia stato autorizzato in base all'ordinamento dell'Ente, l'esercizio provvisorio al fine di verificare se si sia instaurata una «gestione di fatto», non tralasciando di accertarne le cause, dandone tempestiva comunicazione a questa Amministrazione.

Al riguardo, si segnalano le disposizioni di cui al DPR n. 439 del 9 novembre 1998 laddove si prevede all'articolo 2, comma 1, che le delibere di approvazione del bilancio di previsione, delle relative variazioni e del conto consuntivo degli Enti pubblici non economici, qualora siano sottoposte ad approvazione del Ministero vigilante, ai sensi della normativa vigente, sono trasmesse, entro 10 giorni dalla data delle delibere stesse, al Ministero vigilante ed al Ministero dell'Economia e delle Finanze.

2.4. Preventivo economico.

Gli Enti sono tenuti a formulare, accanto alle previsioni finanziarie e di cassa, le previsioni economiche al fine di conoscere, in un quadro generale di prevedibili risultati di esercizio, l'incidenza che la gestione finanziaria e quella extra finanziaria avranno sulla consistenza patrimoniale netta.

Tale risultato deve considerarsi di preminente importanza ai fini delle valutazioni del Collegio soprattutto quando parte dei suoi mezzi finanziari derivano da cespiti patrimoniali (fitti attivi, interessi, rendite etc...); il giudizio sull'attendibilità delle previsioni economiche deve pertanto considerare il recente andamento della gestione dell'Ente nonchè una proiezione dei prevedibili mutamenti futuri.

Si richiama la particolare attenzione delle SS.LL. sul documento in rassegna in quanto molti Enti pubblici ne sottovalutano l'importanza redigendolo in modo superficiale ed approssimativo.

2.5. Presunto avanzo o disavanzo di amministrazione.

La determinazione del risultato di amministrazione assume particolare rilevanza nel sistema di contabilità pubblica di cui è espressione principalmente la formazione dei residui attivi e passivi (allegato n. 13).

Le SS.LL. possono trarre molteplici informazioni riguardo alla situazione finanziaria dell'Ente valutando congiuntamente la consistenza dei residui attivi e passivi, le giacenze di cassa e l'avanzo o disavanzo di amministrazione presunto.

Per la maggior parte degli Enti è giuridicamente disciplinato l'inserimento del risultato di amministrazione nel bilancio di previsione; per gli altri Enti, mancando a volte il vincolo giuridico, rientra nella discrezionalità degli amministratori tenerne conto in sede di predisposizione del documento previsionale.

Nel merito i Revisori dovranno accertare la validità della procedura seguita per la determinazione dei valori presunti avendo presente che, trattandosi di flussi finanziari stimati proiettati, sia pure a breve, nel tempo, essi non potranno essere utilizzati, ancorchè ne sia stata indicata la destinazione di spesa, se non dopo averne accertata l'effettiva entità sotto il profilo della legittimità formale.

Qualora poi la situazione amministrativa presunta dovesse risultare in disavanzo, le SS.LL. dovranno assicurarsi, in sede di esame del bilancio di previsione, che gli organi di amministrazione dell'Ente abbiano assunto ogni idonea iniziativa ai fini dell'assorbimento del disavanzo stesso, compatibilmente con la situazione generale della gestione finanziaria vigilando con assiduità la realizzazione del suddetto assorbimento.

2.6. La relazione del Collegio sul bilancio di previsione.

La relazione sul bilancio di previsione dovrà contenere considerazioni e valutazioni sul programma di spesa che l'Ente intende realizzare e sulle corrispondenti risorse finanziarie, tenendo conto dei criteri sopra evidenziati e concludendo con un giudizio circa, rispettivamente, la loro congruità ed attendibilità e sulla proposta di approvazione o meno da parte dell'organo di vertice.

Nella suddetta relazione andrà altresì segnalato il caso in cui l'Ente abbia predisposto tardivamente il documento previsionale, esplicitandone i motivi.

2.7. Variazioni al bilancio di previsione.

I Revisori dei conti nella loro azione di riscontro dovranno procedere alla valutazione delle eventuali proposte dell'organo deliberante riguardanti variazioni negli stanziamenti di uscita e di entrata rispetto a quelli impostati inizialmente nel bilancio di previsione.

In tale sede l'organo di controllo ha la possibilità di procedere alla valutazione delle proposte con un elevato grado di attendibilità, sia sotto il profilo della legittimità che della opportunità, essendo queste connesse a fatti gestionali più attuali rispetto alle impostazioni previsionali iniziali.

Non è superfluo ribadire che i provvedimenti di variazioni debbono scontare lo stesso iter procedimentale cui è stato assoggettato il bilancio, salvo diversa disposizione prevista dall'ordinamento dell'Ente, e che i provvedimenti in rassegna non dovrebbero incidere sugli equilibri finanziari originariamente definiti, rispettando comunque, le direttive impartite con la circolare ministeriale annuale di predisposizione del bilancio di previsione.

I Revisori esaminano con particolare attenzione i provvedimenti di variazione proposti agli organi volitivi dell'Ente verso la fine dell'esercizio (e, segnatamente, negli ultimi due mesi, vale a dire, normalmente, quelli di novembre e di dicembre). Ciò, sempre che tali provvedimenti non siano giustificati da eventi particolari e di origine esterna come, ad esempio, la emanazione di una legge che incida sul quadro ordinamentale e finanziario dell'Ente e di cui occorra recepire gli effetti sul bilancio anche allo spirare dell'esercizio finanziario.

2.8. Conto consuntivo.

A chiusura dell'esercizio, in qualsiasi tipo di azienda, la formazione del bilancio annuale rappresenta un momento importante della gestione in quanto con tale documento l'organo di amministrazione relaziona sull'attività

svolta (relazione illustrativa sulla gestione) e «rende il conto» del suo operato attraverso la dimostrazione dei risultati conseguiti.

Anche per gli Enti pubblici riveste particolare importanza il conto consuntivo annuale, dovendo in tale sede darsi dimostrazione non solo dell'attività svolta, ma anche di aver seguito le direttive dell'Amministrazione vigilante, attraverso la puntuale esecuzione del bilancio di previsione da quest'ultima approvato o, comunque, a quella trasmesso.

Tale documento contabile comprende il rendiconto finanziario, il conto economico, la situazione patrimoniale e la nota integrativa oltre ad altri allegati (situazione amministrativa, pianta organica del personale, riaccertamento dei residui) ed è corredato dalla relazione illustrativa sulla gestione.

In tale fase il controllo espletato dai Revisori inerisce, da un lato, agli aspetti della legittimità, cioè della esatta applicazione delle disposizioni normative, dall'altro, sia alla corretta gestione e realizzazione delle entrate, sia all'economicità e proficuità delle spese effettuate.

2.8.1. Rendiconto finanziario.

Innanzitutto i revisori avranno cura di verificare:

- che il bilancio di previsione e le relative variazioni siano stati formalmente approvati, ove previsto, dall'Amministrazione vigilante. Qualora dovesse risultare non acquisito l'atto approvativo si dovrà far rilevare la circostanza nel verbale di esame del bilancio, sollevando, se del caso, obiezioni qualora l'Ente avesse dato corso ad impegni che al momento della formazione del conto consuntivo non erano stati ancora perfezionati;
- che le somme accertate o impegnate e riscosse o pagate corrispondano alle scritture risultanti dai partitari. È bene inoltre accertare che gli impegni siano formalmente e sostanzialmente conformi a legge o regolamento dovendosi escludere la formazione di impegni senza i presupposti giuridici necessari in quanto determinerebbero una sorta di riserva occulta;
- la concordanza fra il saldo contabile di cassa con quello comunicato dall'Istituto cassiere o tesoriere e dalla Banca d'Italia al 31 dicembre dell'anno di riferimento o al termine dell'esercizio finanziario;
- che la situazione dei residui attivi e passivi degli esercizi precedenti e di quelli formatisi nell'esercizio di competenza concordi con le risultanze contabili. A tal fine occorre accertare la sussistenza del titolo giuridico perchè i residui possano essere mantenuti nelle scritture contabili.

Riguardo ai residui devesi richiamare l'attenzione sulla loro corretta quantificazione in quanto da essa dipende l'ammontare del risultato di amministrazione ed, in sostanza, la capacità di autofinanziamento dell'Ente.

2.8.2. Conto economico.

Il conto economico evidenzia l'incremento o la diminuzione patrimoniale che l'Ente ha subito per effetto del risultato di esercizio sia a causa della gestione finanziaria sia per le variazioni che hanno registrato i componenti del patrimonio per motivi indipendenti dalla gestione finanziaria.

Nel merito i Revisori devono riscontrare la corrispondenza dei saldi contabili indicati nel conto economico con quelli risultanti dalla chiusura dei relativi conti. Particolare cura poi deve essere portata nell'accertare le procedure di alcune poste quali ratei e risconti, accantonamenti per ammortamenti, per indennità di fine rapporto, per svalutazione crediti, per valutazione rimanenze di magazzino, ecc. ...

Va segnalata, da un lato, la grande importanza di questo documento ai fini della valutazione degli andamenti della gestione aziendale e dall'altro la deplorevole disattenzione che molti Enti pubblici riservano al documento medesimo.

Il conto economico è informato al concetto di «flusso».

2.8.3. Situazione patrimoniale.

La situazione patrimoniale è rappresentata dal raggruppamento degli elementi attivi e passivi del patrimonio con i valori distinti all'inizio ed alla fine dell'esercizio e con l'evidenziazione delle variazioni incrementative e diminutive intervenute per effetto della gestione nel periodo considerato in conseguenza sia di operazioni finanziarie che di fatti esclusivamente economici.

Ai Revisori compete verificare, in via principale, che l'importo indicato per ciascun elemento patrimoniale corrisponda al saldo rilevato dalle scritture inventariali, così come si sono venute a formare nel corso dell'esercizio e che il documento in rassegna costituisca il quadro fedele della situazione patrimoniale dell'Ente.

La situazione patrimoniale è informata al concetto di «fondo».

Poichè le risultanze del conto patrimoniale sono strettamente collegate alla impostazione del conto economico, appare chiaro che eventuali considerazioni da parte del Collegio non potranno prescindere dalla circostanza che per i due documenti, l'uno relativo ad un «fondo», e l'altro concernente un «flusso» in quanto correlati, dovrà fornirsi un'unica valutazione.

2.8.4. Nota integrativa.

Con tale documento, che è parte integrante del conto consuntivo, si dà ragione dei criteri applicati nelle valutazioni delle voci, degli impegni plu-

riennali, dei criteri di computo dei ratei e dei risconti; si danno notizie sul numero dei dipendenti per categorie e sulle variazioni intervenute in corso d'esercizio nonchè sui principali trasferimenti finanziari in favore del bilancio dell'Ente o erogati in favore di altri bilanci, etc.

Si dà puntuale ragione ed illustrazione delle principali voci del conto consuntivo.

2.8.5. Situazione amministrativa.

Il risultato di amministrazione rappresenta il complessivo ammontare delle disponibilità finanziarie dell'Ente, per cui la sua corretta determinazione si pone come operazione quanto mai importante, come le altre, ai fini della conoscenza della «salute» dell'Ente stesso. Pertanto, al Collegio dei revisori o organo equipollente compete di verificare la corrispondenza dei dati globali di cassa e dei residui con le scritture accertando, in particolare, che il fondo di cassa sia comprensivo di ogni elemento costitutivo e che i relativi saldi trovino legittimazione in documenti acquisiti agli atti dell'Ente. Il fondo finale di cassa deve poi corrispondere al relativo dato iscritto nella situazione patrimoniale ed articolato in diversi conti (banca, tesoreria, c/c postale, ecc. ...).

In proposito si ricorda che la situazione amministrativa può essere determinata in due modi i cui risultati, però, debbono coincidere:

1º	fondo di cassa al 31/12		€ (+/–)
	residui attivi al 31/12		€ (+)
	residui passivi al 31/12		€ (–)
		Totale	€
2º	Av. o dis. amministrazione all'1/01		€ (+/–)
	Riaccertamento residui pregressi		€ (+/–)
	Av. o dis. di competenza al 31/12		€ (+/–)
		Totale	€

2.8.6. Residui.

Riguardo ai residui si dovrà riscontrare la consistenza dei resti attivi e passivi con i dati quali emergono sia dal rendiconto finanziario della competenza, relativamente alle somme accertate e impegnate ma non riscosse e pagate, sia dalla gestione dei residui in cui è evidenziata la movimentazione ed evoluzione dei residui pregressi.

Alla verifica potrà procedersi col metodo del campione[11] concentrandosi sui resti di maggior importo, dando, però, conto dei criteri che hanno presieduto la scelta del campione.

2.8.7. La relazione illustrativa sulla gestione.

Questo documento, redatto dagli amministratori, correda il «trittico» contabile e la nota integrativa ed informa, tra gli altri, le Amministrazioni vigilanti sull'andamento della gestione nell'esercizio finanziario di riferimento e sugli eventi di rilievo intervenuti dopo lo spirare di detto esercizio e fino alla data di formalizzazione del referto in rassegna, onde fornire informative puntuali ed aggiornate quanto più possibile.

2.8.8. Evidenziazione contabile TFR.

Riguardo al trattamento di fine rapporto (TFR) si evidenzia che gli ordinamenti degli Enti prevedono in genere che, all'atto della cessazione dal servizio, al personale dipendente spetti un'indennità di anzianità a totale carico del datore di lavoro.

I regolamenti di amministrazione e contabilità dei predetti Enti pubblici in genere, collocano l'onere finanziario relativo alla liquidazione dell'indennità di anzianità del personale tra le uscite in conto capitale, mentre la quota annuale per l'adeguamento del relativo fondo viene esposta nella parte del conto economico che raccoglie le poste che non danno luogo a movimenti finanziari. Tali quote vanno ad alimentare il predetto fondo di anzianità allocato tra le passività della situazione patrimoniale; esso rappresenta le complessive indennità maturate dal personale.

Si è notato che le suindicate modalità di contabilizzazione, sovente non vengono puntualmente seguite.

Ai fini pertanto della corretta rappresentazione contabile dell'indennità di anzianità del personale, le SS.LL. avranno cura di verificare che, ove non diversamente disposto in modo esplicito:

- le indennità liquidate annualmente al personale cessato dal servizio figurino tra le uscite in conto capitale;
- il conto economico accolga esclusivamente le quote annuali di adeguamento del relativo fondo di accantonamento;

---

[11] V. precedente nota 5.

– il predetto fondo, esposto tra le passività della situazione patrimoniale, venga ridotto dell'importo corrispondente alla liquidazione erogata al personale cessato dal servizio ed incrementato delle quote annuali di adeguamento del fondo stesso.

Ove da tale verifica dovessero emergere situazioni contabili difformi da quella sopra illustrata, le SS.LL. svolgeranno gli opportuni interventi presso gli organi amministrativi dell'Ente ai fini della loro regolarizzazione; tali accertamenti dovranno essere evidenziati nel verbale di verifica, che le SS.LL. medesime trasmetteranno allo scrivente Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – Ispettorato generale di finanza (ovvero nel referto ispettivo di finanza).

Si è notato, inoltre, che taluni Enti pubblici procedono alla copertura dell'onere relativo all'indennità di anzianità con modalità diverse, che vanno dalla stipula di convenzioni con società assicuratrici (ad es.: l'INA), alla costituzione di depositi vincolati presso Istituti di credito o all'acquisto di titoli.

In proposito, nel caso di copertura dell'onere in questione mediante la stipula di polizze assicurative, le SS.LL. avranno cura di verificare che:

– l'importo della polizza nonchè le indennità liquidate annualmente al personale cessato dal servizio figurino in due distinti capitoli tra le uscite in conto capitale;
– a fronte delle indennità liquidate al personale emerga, tra le entrate in conto capitale, il corrispondente importo versato all'Ente dalla società assicuratrice;
– la situazione patrimoniale esponga nell'attivo l'importo del credito complessivo costituitosi a favore dell'Ente e nel passivo il fondo di anzianità del personale;
– il conto economico accolga le quote annuali di adeguamento del predetto fondo tra i costi d'esercizio.

Inoltre, devesi ricordare che ai sensi della legge n. 29 ottobre 1984, n. 720 e successive modificazioni e integrazioni, e dei decreti ministeriali del 26 luglio 1985 (art. 9), 22 novembre 1985 (art. 5) e 8 settembre 1989 (art. 4), nonchè della circolare 10 febbraio 1990, n. 1976 (Gazzetta Ufficiale 13 febbraio 1990, n. 36) concernenti la normativa sulla Tesoreria unica, agli Enti elencati nella Tab. A annessa alla richiamata legge n. 720/1984, non è consentito detenere titoli di proprietà o depositi bancari vincolati, con esclusione di quelli afferenti alle fattispecie previste dai commi quinto e sesto dell'art. 6 del predetto decreto ministeriale 22 novembre 1985 e dei titoli concernenti la partecipazione a forme societarie previste da specifica normativa o assunte in relazione al perseguimento di finalità istituzionali.

Si ricorda che, al contrario, gli Enti di cui alla Tab. B della legge n. 720/1984 possono detenere titoli e somme vincolati con l'obbligo di considerarli nel «plafond» del 3% di disponibilità complessive che essi possono detenere.

Si ritiene che quando al TFR del personale dipendente si è provveduto mediante la stipula di un contratto assicurativo con il quale l'Ente assume l'obbligo di pagare il premio annuale e l'impresa assicuratrice di corrispondere il TFR medesimo, nelle scritture dell'Ente debba rilevarsi esclusivamente la spesa corrente corrispondente al premio annuo.

Nessuna annotazione dovrebbe eseguirsi nel conto patrimoniale in quanto il debito, in via surrogatoria, è assunto dall'impresa assicuratrice che è anche tenuta alla corresponsione materiale del TFR.

2.8.9. La relazione del Collegio sul conto consuntivo.

L'intervento dell'organo interno di riscontro sul conto consuntivo va riguardato come la «summa» dell'attività di consulenza e controllo svolta in corso d'esercizio e la relazione in rassegna è certamente l'atto più importante posto in essere in ogni singolo anno.

Nel documento andranno riportati esclusivamente i principali dati d'insieme del conto, al fine di individuarlo senza ombra di dubbio; si dovrà evitare, pertanto, di riportare pedissequamente i vari importi (che il lettore può rinvenire da solo nel conto consuntivo) ma andranno formulate valutazioni e giudizi sulla gestione, riassumendo anche quanto osservato nei verbali redatti in corso di esercizio. Menzione va fatta del funzionamento degli altri centri di controllo interni ed esterni all'Ente e delle sinergie che il Collegio ha posto in essere con quei centri medesimi.

Solo in tal modo le Amministrazioni vigilanti, destinatarie della relazione in discorso, potranno meglio attendere ai compiti loro assegnati dai rispettivi ordinamenti.

Concludendo il referto il Collegio dovrà espressamente:

– attestare la corrispondenza dei dati di sintesi del conto consuntivo con quelli analitici desunti dalla contabilità tenuta in corso d'esercizio e che la relazione illustrativa sulla gestione prodotta dagli Amministratori è congrua con i dati del conto consuntivo;
– proporre o meno, quando ne ricorrano gravi motivi, l'approvazione del conto consuntivo da parte degli organi e delle Amministrazioni vigilanti a ciò deputate sulla base dei propri ordinamenti.

Le SS.LL. segnaleranno prontamente i casi in cui gli Enti tardino a sottoporre al proprio controllo il conto consuntivo, esplicitandone i motivi; ciò nella considerazione che in questi casi il trascorrere del tempo rende sempre più difficile la corretta resa del conto.

Alla relazione dei Revisori sul conto consuntivo di un Ente provvede il Collegio in carica al momento del perfezionamento del conto medesimo.

2.9. Il bilancio di chiusura.

Il Collegio in carica nel momento in cui un Ente od organismo pubblico muta significativamente la propria natura giuridica, ovvero viene sottoposto all'attività di un Commissario straordinario (o di un Collegio commissariale straordinario) ovvero, ancora, viene sottoposto a procedure liquidatorie (coatta amministrativa ex R.D. n. 267/1942 o d'altro genere), curerà la revisione di un bilancio di chiusura riferito alla data in cui avviene il mutamento significativo in rassegna, al fine di definire compiutamente gli aspetti economico-finanziari della azienda pubblica all'atto del mutamento medesimo.

2.10. Il bilancio di mandato o di "fine consiliatura".

Si ritiene opportuno far cenno, a fini conoscitivi, ad un documento contabile rappresentato dal "bilancio di mandato". Esso, al pari dei consuntivi annuali, evidenzia i risultati dell'attività svolta dall'Ente nel periodo della gestione dell'organo di vertice. Di norma, l'organo volitivo di un Ente pubblico, soprattutto quando questi è costituito da componenti eletti da platee circoscritte di elettori o da persone designate da istituzioni esterne all'Ente, dura in carica per un periodo – il mandato – definito nello statuto o in altra fonte normativa. Il periodo temporale del mandato, però, raramente è multiplo esatto degli esercizi in cui è convenzionalmente suddivisa la gestione di un Ente e a cui sono di regola riferiti i conti consuntivi annuali.

Pertanto, avere elementi riferiti a tutto il periodo del mandato offre al corpo elettorale e/o all'Istituzione designante elementi oggettivi di conoscenza. Da queste considerazioni si evince l'utilità di un "bilancio di mandato", un ex-post redatto con i medesimi criteri dei conti consuntivi annuali dell'Ente, ma rigorosamente riferito a tutto il periodo della gestione dell'organo volitivo; tale documento contabile deve ovviamente tener conto dei periodi infrannuali di operatività (dovrebbe essere controllato ed asseverato con le medesime modalità previste per i conti annuali) e rappresentare un mezzo oggettivo di valutazione dell'operato dell'organo in questione.

Un bilancio di mandato si articola solitamente in tre parti: a) un quadro generale (assetto organizzativo, missione, piano strategico, programmi); b) un rendiconto delle entrate e delle uscite (in prospetti sintetici dove le uscite sono aggregate per funzioni); c) una relazione sulle prestazioni ed i servizi erogati dall'Ente.

PARTE TERZA

L'INFORMATIZZAZIONE DEI DATI

3.1. *Rilevazione dati patrimoniali*

Al fine di rendere più completo il conto generale del patrimonio dello Stato, si è avvertita l'esigenza di rappresentare, in allegato al conto medesimo, i valori dei beni patrimoniali di proprietà degli Enti pubblici e segnatamente di quelli disciplinati dalla legge n. 70/1975 e dal decreto legislativo n. 479/1994[12]. La rilevazione dei dati patrimoniali relativi a tali beni costituisce il proseguimento dell'attività già intrapresa per i valori patrimoniali dei circa 11.000 Istituti scolastici dotati di personalità giuridica[13] e si colloca nell'ambito del processo più generale di contabilizzazione del patrimonio pubblico che prevede, in prospettiva, la rilevazione di tutti i beni patrimoniali di proprietà degli Enti pubblici al cui funzionamento direttamente o, indirettamente, contribuisce la finanza statale.

Premesso quanto sopra, le SS.LL. comunicheranno a questo Dipartimento della Ragioneria generale – I.G.I.C.S. Via Atanasio Soldati n. 80 – 00155 Roma – non oltre il 30 aprile di ogni anno, a partire dal 1997, i dati relativi ai beni patrimoniali degli Enti suddetti sulla base delle istruzioni di seguito riportate.

Dall'esame dello schema di rendicontazione della situazione patrimoniale utilizzato da tali Enti pubblici nell'ambito del proprio conto consuntivo ed in analogia a quanto effettuato per altri tipi di Enti, è stato definito l'unito prospetto (allegato n. 14) che le SS.LL. avranno cura di far compilare riportando le consistenze iniziali, le variazioni avvenute nel corso dell'esercizio e le consistenze finali afferenti a beni mobili, immobili, partecipazioni ed altri titoli. In sede di prima applicazione i dati sono stati riferiti al 31 dicembre 1996, sulla base dei valori riportati negli inventari a seguito delle avvenute operazioni di carico e scarico. Più in particolare, per ciò che concerne i beni mobili e immobili, la rilevazione dovrà essere effettuata sulla

---

[12] Trattasi, in sostanza di n. 89 Enti c.d. «parastatali» e n. 4 Enti previdenziali (INPS - INAIL - IPSEMA - INPDAP).

[13] Istituti tecnici, professionali, artistici, licei, scuole medie statali e direzioni didattiche etc.

base del quadro di assimilazione che segue, il quale consente la classificazione dei beni di proprietà degli Enti secondo le categorie utilizzate per quelli dell'Amministrazione statale.

BENI	MOBILI	Mobili, arredi e macchine per ufficio	CATEGORIA I - Beni mobili costituenti la dotazione degli uffici, ecc.
		Materiale bibliografico	CATEGORIA II - Libri e pubblicazioni
		Impianti, attrezzature e macchinari	CATEGORIA III - Materiale scientifico, di laboratorio ecc.
		Automezzi	CATEGORIA VI - Beni mobili iscritti nei pubblici registri
		Altri beni mobili	CATEGORIA VII - Altri beni non classificabili
	IMMOBILI	Edifici e terreni	CATEGORIA I - Beni disponibili per la vendita
		Costruzioni in corso	
		Diritti reali	CATEGORIA III - Diritti reali (usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi) costituiti su beni di proprietà di comuni, province, regioni, nonché di terzi in genere

Le informazioni che verranno comunicate consentiranno a questo Dipartimento della Ragioneria generale di predisporre le singole partite patrimoniali per classi di Enti e per categoria di beni, nonché i prospetti da allegare al conto generale del patrimonio.

3.2. Esame dell'affidabilità del sistema contabile automatizzato.

La revisione in un ambiente informatico deve essere volta a riscontrare che sia sempre garantita la validità dei dati e dei programmi durante il processo e che siano protetti gli archivi da operazioni che possono creare disturbo.

Dovrà accertarsi accertata l'esistenza di manuali per gli operatori, che i documenti da inserire nel calcolatore siano preventivamente controllati ed autorizzati; che non esistano duplicazioni di elaborazioni ed infine che, in caso di interruzione delle comunicazioni, sia presa nota in apposito registro per aggiornare successivamente le registrazioni con le scritture provvisoriamente condotte manualmente.

Attraverso controlli a campione di transazioni contabili dovrà esprimersi un giudizio sulla affidabilità del sistema contabile automatizzato, anche con l'ausilio di specialisti.

PARTE QUARTA

ASPETTI FISCALI DELLA GESTIONE

4.1. *Generalità.*

Particolare attenzione deve essere posta nella verifica dell'esatto adempimento degli obblighi fiscali cui sono soggetti gli Enti pubblici.

Va doverosamente precisato in via preliminare che le indicazioni di seguito riportate rappresentano un quadro di riferimento necessariamente generale, non potendo assumere la caratteristica della specificità nella considerazione della variegata casistica degli Enti presso cui le SS.LL. svolgono funzioni di controllo o di revisione.

Ciò premesso, si forniscono indicazioni relativamente agli adempimenti connessi all'imposta sul reddito delle società (IRES), all'imposta sul valore aggiunto (IVA), all'imposta comunale sugli immobili (ICI) nonché a quelli di sostituto d'imposta e sostituto di dichiarazione, non trascurando le comunicazioni da effettuare in seguito all'accertamento di violazioni tributarie e di quelle attinenti al trattamento tributario dei propri compensi.

4.2. IRES[14].

La legge 7 aprile 2003, n. 80 ha previsto apposita delega al Governo per dare attuazione alla riforma fiscale, individuando alcuni obiettivi fondamentali:

– riduzione graduale della pressione fiscale;
– semplificazione della struttura del prelievo;
– armonizzazione con il sistema fiscale degli altri paesi appartenenti all'Unione europea.

Successivamente il Governo, in attuazione dell'art. 4 della delega, ha emanato il D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, con il quale è stata istituita l'imposta sul reddito delle società (IRES). Il predetto decreto legislativo for-

[14] La nuova imposta sulle società trova applicazione con riferimento ai periodi d'imposta successivi al 31 dicembre 2003, mentre fino a tale data continua a trovare applicazione l'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG).

nisce le linee guida della nuova imposta, adeguando la normativa tributaria alla realtà economica e sociale del Paese, tenendo conto allo stesso tempo delle disposizioni tributarie del reddito d'impresa con il nuovo diritto societario. Gli aspetti salienti della nuova disciplina riguardano:

– la tassazione consolidata a livello europeo;
– il nuovo regime dei dividendi e delle plusvalenze o minusvalenze realizzate su cessioni di partecipazioni;
– l'introduzione di norme finalizzate al contrasto della sottocapitalizzazione delle imprese;
– l'introduzione di una aliquota d'imposta unica, con la conseguente eliminazione della DIT e dell'imposta sostitutiva sulle operazioni straordinarie d'impresa;
– il regime di trasparenza per le società di capitali.

Si fa presente, comunque, che la legge delegata è entrata in vigore il 1° gennaio 2004, e le disposizioni concernenti l'applicazione dell'imposta avranno effetto per il periodo d'imposta che decorre da tale data.

Tanto premesso è da tenere in debita considerazione che, da un punto di vista soggettivo, gli Enti pubblici ricadono, ai sensi dell'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, nell'ambito applicativo dell'imposta alla stregua dei soggetti privati.

Il legislatore, infatti, ha evidenziato soltanto la natura non commerciale di determinate funzioni e attività pubbliche, quali l'esercizio di funzioni statali da parte di Enti pubblici nonché l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di Enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le aziende sanitarie (ASL e ospedaliere), attività queste che non rientrano nella determinazione del reddito imponibile. Ciò premesso, occorre effettuare una distinzione tra società ed Enti commerciali, ed Enti non commerciali, atteso che in relazione ai primi il quadro normativo di riferimento è rappresentato dal contenuto del Titolo II - Capo II - del citato testo unico, mentre il successivo Capo III riguarda gli Enti non commerciali.

La distinzione fondamentale è rappresentata dal fatto che per le società ed Enti commerciali tutti i redditi prodotti, quale ne sia la fonte, risultano attratti alla disciplina del reddito d'impresa.

Gli Enti non commerciali, invece, determinano il reddito complessivo con le modalità previste per le categorie di redditi fondiari, di capitale, d'impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, escludendo quelli esenti dall'imposta e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.

Poiché la quantificazione dell'imponibile avviene seguendo le indicazioni fornite per le singole categorie, particolare attenzione dovrà essere rivolta nella verifica della corretta imputazione dei vari elementi che con-

corrono alla determinazione del reddito d'impresa derivante dall'esercizio di attività commerciali.

L'articolo 144 del TUIR fornisce le opportune indicazioni circa le formalità da seguire in tema di scritture contabili e le modalità concrete di determinazione del reddito.

Si segnala, a tal riguardo, il contenuto del comma 4-bis in materia di scritture degli Enti soggetti alle disposizioni di contabilità pubblica.

Va parimenti precisato che, ai sensi dell'articolo 143, nella determinazione del reddito complessivo di tali soggetti non deve tenersi conto della prestazione di servizi, non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile, rese in conformità alle finalità istituzionali dell'Ente che opera in assenza di una specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Si richiama, infine, l'attenzione sulla verifica degli adempimenti connessi alla presentazione della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.

Ricade direttamente in capo al Collegio dei revisori od organo equipollente l'obbligo della sottoscrizione della dichiarazione dei redditi che deve essere apposta dal presidente del Collegio stesso o da tutti gli altri componenti di detto organo, se non forma Collegio. Nel caso in cui tale sottoscrizione dovesse venire a mancare è prevista la comminazione di sanzioni pecuniarie.

Ai fini di una corretta applicazione della normativa in materia fiscale, si ricordano anche le disposizioni di cui al DPR 29 settembre 1973, n. 601, e successive modificazioni ed integrazioni, concernenti la disciplina delle agevolazioni tributarie.

Nell'ambito della riforma fiscale attuata nel corso del 1997, il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 466 (in S.O. n. 3/L alla G.U. n. 3 del 5 gennaio 1998) ha dettato norme al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese. Tali norme trovano applicazione, ex articolo 1, su una parte del reddito complessivo netto dichiarato dalle società e dagli Enti indicati nell'art. 73, comma 1, lettere a) e b) del TUIR, nella misura del 19%. Le disposizioni del D.Lgs. n. 466/1997, abrogato con l'entrata in vigore del D.Lgs. n. 344/2003, trovano ancora applicazione solo per il periodo d'imposta 2003.

Le SS.LL., pertanto, avranno cura di verificare la corretta applicazione delle predette disposizioni agevolative, se la società o l'Ente presso cui esercitano le funzioni di controllo presentano il requisito della commercialità, richiesto dallo stesso articolo 73, lettere a) e b).

Ciò premesso, si segnala che il percorso riformatore in materia di IRES potrebbe essere oggetto in futuro di significative direttive, in ragione delle quali gli argomenti qui trattati andranno opportunamente integrati.

4.3. Imposta sul valore aggiunto.

La disciplina dell'imposta sul valore aggiunto si fonda sulle disposizioni contenute nel DPR 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni ed integrazioni.

Si rammenta, infatti, che la vigente disciplina dell'IVA risulta notevolmente modificata soprattutto per effetto dell'entrata in vigore del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313 nonché delle disposizioni contenute, tra l'altro, nel decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Quest'ultimo, infatti, prevede all'articolo 18 che i versamenti periodici dell'imposta siano effettuati ad una scadenza diversa rispetto al regime previgente. Le liquidazioni mensili, pertanto, dovranno avvenire entro il giorno 16 di ciascun mese ed entro tale data dovrà essere effettuato il versamento determinato sulla base della differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta divenuta esigibile nel mese precedente e quello per la quale il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633/1972.

Occorre soggiungere, che in tema di liquidazione e versamenti periodici sono previste dall'articolo 33 del citato decreto presidenziale n. 633/1972 particolari agevolazioni che consentono di effettuare tali operazioni trimestralmente e, cioè, entro il giorno 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari, nonché entro il 16 marzo per l'imposta annuale dovuta.

Circa gli obblighi di versamento, infine, segnalasi che l'articolo 6, commi da 2 a 5-ter, della legge 29 dicembre 1990, n. 405 e successive modificazioni, prevede modalità e termini per l'effettuazione entro il 27 dicembre del versamento annuale a titolo di acconto.

Il periodo entro cui presentare la dichiarazione annuale, inoltre, deve tenere conto del diverso quadro normativo di riferimento rispetto al passato. Con il DPR 22 luglio 1998, n. 322 (pubblicato in G.U. n. 208 del 7 settembre 1998), infatti, vengono regolamentate le modalità con cui presentare le dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul valore aggiunto.

In particolare, per quanto concerne l'IVA, salvo quanto previsto per la dichiarazione unificata, il contribuente deve presentare, secondo le disposizioni di cui all'art. 3 del citato regolamento, tra il 1° febbraio e il 31 luglio ovvero, in caso di presentazione via telematica, entro il 31 ottobre di ciascun anno, la dichiarazione IVA relativa all'anno solare precedente, redatta in conformità al modello approvato – entro il 15 gennaio dell'anno in cui è utilizzato – con provvedimento amministrativo da pubblicare sulla Gazzetta Ufficiale.

Pertanto i Revisori dei conti di Enti pubblici che presentino le caratteristiche di «aziende divise», nell'ambito delle quali sono tenute «in parallelo» più contabilità sezionali ai fini IVA, avranno cura di verificare la tempestiva comunicazione dei dati sezionali all'Ufficio che, presso l'Ente, riassume i dati in rassegna.

Solo in tale modo l'Ente, che è unitario soggetto passivo dell'imposta, potrà assolvere correttamente agli obblighi di periodica liquidazione.

Corre l'obbligo di precisare, infine, che il decreto legislativo n. 313/1997 ha apportato notevoli modifiche al regime IVA di cui le SS.LL. vorranno esaminare attentamente il contenuto allo scopo di verificarne l'incidenza sugli adempimenti degli Enti verificati.

4.4. Imposta comunale sugli immobili.

Una menzione particolare va fatta in ordine all'ICI, atteso che tale imposta potrebbe dare luogo a difficoltà applicative.

In via preliminare si sottolinea che il presupposto dell'imposta, ai sensi dell'articolo 1 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, è dato dal possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Tale provvedimento legislativo non esclude, in via di princìpio, la soggettività passiva delle società ed Enti, ma prevede talune esenzioni, specificamente all'articolo 7, con cui l'imposizione è fatta salva, tra l'altro, per gli immobili posseduti «dalle aziende sanitarie locali, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali». L'applicazione di tale disposizione, con l'art. 31, comma 18, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è stata estesa anche ai consorzi tra Enti territoriali ed altri Enti che siano individualmente esentati ai sensi dell'art. 7, comma 1, del D.Lgs. n. 504/1992.

Fruiscono, altresì, della esenzione anche gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917 prima citato, destinati esclusivamente allo svolgimento delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222.

Il tributo va corrisposto direttamente all'Ente locale nel cui territorio insistono gli immobili soggetti all'ICI.

4.5. Sostituto d'imposta e sostituto di dichiarazione.

Gli obblighi della società o dell'Ente non si esauriscono negli adempimenti connessi alla loro soggettività passiva, sia in termini di imposizione diretta che di quella indiretta, ma sono connessi anche alle incombenze che la legge loro attribuisce, per le quali essi assumono la qualifica di sostituti d'imposta primari ovvero secondari.

In particolare ricadono su tali soggetti gli obblighi di cui al Titolo III del citato DPR n. 600/1973 in tema di ritenute alla fonte.

A questi fini è importante sottolineare soprattutto la previsione normativa secondo la quale tali ritenute devono essere operate sugli emolumenti corrisposti ai propri dipendenti e su quelli erogati a terzi, sia a titolo di retribuzione per lavoro dipendente o assimilato che in relazione ai compensi di lavoro autonomo.

Particolare attenzione inoltre, deve essere posta in relazione al contenuto dell'articolo 78 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in cui sono state impartite disposizioni riguardo all'istituzione dei Centri autorizzati di assistenza fiscale (CAAF).

Con riferimento alle problematiche relative ai CAAF, si segnala il DPR 4 settembre 1992, n. 395, emanato in attuazione del citato articolo 78, comma 18, in cui – nel regolamentare l'assistenza fiscale garantita dai sostituti d'imposta e dagli stessi CAAF – sono indicati gli adempimenti dello stesso sostituto d'imposta (articolo 3).

Non sembra superfluo sottolineare, infine, l'obbligo di dichiarazione dei redditi a carico dei sostituti d'imposta che hanno corrisposto somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte. La dichiarazione in questione riporterà sul frontespizio, tra le altre indicazioni, le generalità di coloro che compongono il Collegio, mentre sul retro occorrerà apporre la firma nell'apposito spazio da parte del presidente del Collegio dei revisori od organo equipollente o da parte di tutti i componenti dell'organo se non formano Collegio.

Sarà cura delle SS.LL. verificare la corretta applicazione di queste disposizioni presso gli organi periferici dell'Ente e la tempestiva comunicazione dei dati del sostituto d'imposta periferico all'unico operatore, incardinato nell'amministrazione centrale dell'Ente medesimo.

Circa i tempi e le modalità di presentazione della stessa dichiarazione, si fa rinvio al contenuto del regolamento n. 322/1998, sopra menzionato, in cui sono precisati i termini della questione, alla stregua di quanto segnalato al paragrafo 4.3. in materia di IVA.

4.6. Violazioni tributarie.

Va rammentato alle SS.LL. l'obbligo derivante dall'articolo 36 del DPR n. 600/1973, così come modificato dall'articolo 19, comma 1, lett. d), della legge n. 413/1991 sopra citata, che impone ai soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza di comunicare al comando della Guardia di finanza competente per territorio i fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie di cui siano venuti a conoscenza a causa o nell'esercizio delle loro funzioni.

Vanno altresì ricordate le sanzioni di carattere penale previste dal decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516 in tema di violazioni attinr to-attiIV (f28.a) A. TJ ET BT -0.0001 Tc 12.5 0

modifiche alla disciplina tributaria delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente di cui agli articoli 23 e 24 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

Tali modifiche si introducono nel più ampio disegno di riforma tributaria, delineata dalla legge n. 662/1996 ed attuata, per la parte che in questa sede rileva, con il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314 e successive modificazioni ed integrazioni, ed incide sugli adempimenti posti a carico degli Enti e delle istituzioni presso cui le SS.LL. svolgono funzioni di revisore o di sindaco in rappresentanza di questa Amministrazione.

Si reputa opportuno fornire, pertanto, taluni indirizzi di massima riguardo ai diversi adempimenti previsti dalle nuove disposizioni assoggettati a ritenuta d'acconto all'atto della loro erogazione sull'Ente debitore.

L'articolo 14, comma 1, lett. a), n. 2) e lett. b), n. 2), del D.Lgs. n. 505/1999, modificando gli articoli 23 e 24 del DPR n. 600/1973, ha fatto venire meno l'obbligo, posto a carico dei soggetti che corrispondono compensi ed indennità di cui all'articolo 50, comma 1, lett. b), del testo unico delle imposte sui redditi, di comunicare al datore di lavoro del percipiente l'ammontare delle somme corrisposte, delle ritenute effettuate e dei relativi contributi entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo.

Pertanto, Enti e le istituzioni presso cui le SS.LL. sono chiamate a svolgere funzioni di revisorato in rappresentanza di questa Amministrazione, non hanno più l'obbligo di comunicare al datore di lavoro principale (sostituto d'imposta primario) i compensi erogati e le ritenute operate per consentirgli di tenerne conto nelle operazioni di conguaglio di fine anno. Quindi, il soggetto erogante è obbligato ad operare le ritenute alla fonte ed a rilasciare al percipiente la relativa certificazione allo scopo di consentirgli, entro e non oltre il 12 gennaio dell'anno successivo al periodo d'imposta, di consegnarne copia al proprio datore di lavoro con la richiesta di tenerne conto nelle operazioni di conguaglio di fine anno.

In alternativa, o nel caso in cui non possa essere rispettato il termine inderogabile del 12 gennaio, il dipendente dovrà conteggiare tali redditi nella propria dichiarazione fiscale – Modello 730 o UNICO PERSONE FISICHE – secondo le prescritte scadenze.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 14 del decreto legislativo in questione, le modifiche trovano applicazione sui compensi erogati a decorrere dal 13 gennaio 2000.

Si confida in una fattiva collaborazione delle SS.LL. e si invita, nel contempo, a voler richiamare l'attenzione degli Enti e delle istituzioni presso cui sono svolte le funzioni di revisorato in rappresentanza di questo Ministero sugli adempimenti previsti dalla nuova normativa, anche allo scopo di evitare che possano pervenire all'ufficio del personale di questo Ministero, (Dip. IV – Servizio Centrale del personale – Uff. XII) un consistente numero di certificazioni oltre il citato termine inderogabile del 12 gennaio.

4.8. Adempimenti in materia di imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

In attuazione dell'articolo 3, commi 143 e seguenti, della legge n. 662/1996 è stata istituita l'imposta regionale sulle attività produttive con il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, al quale sono state apportate successivamente talune modifiche ed integrazioni (d.lgs. 10 aprile 1998, n. 137, d.lgs. 19 novembre 1998, n. 422, d.lgs. 10 giugno 1999, n. 176, d.lgs. 30 dicembre 1999, n. 506 e legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Sulla materia sono state fornite dallo scrivente alcune istruzioni applicative con quattro circolari nn. 6, 66, 11 e 12 rispettivamente del 26 gennaio 1998, del 31 luglio 1998, del 6 marzo 2000 e del 15 marzo 2001, alle quali si rinvia per i chiarimenti che le SS.LL. volessero acquisire[15].

L'articolo 10-bis, comma 2, del D.Lgs. n. 446/1997, e successive modificazioni, prevede che gli organi e le Amministrazioni dello Stato e gli Enti pubblici non commerciali che esercitano sia attività istituzionali che attività commerciali possono optare per la determinazione della base imponibile IRAP, relativamente a queste ultime attività, secondo le norme previste per le società commerciali.

Sul punto giova ricordare che l'Amministrazione finanziaria ha più volte ribadito il contenuto del regolamento che riordina la disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, approvato con DPR n. 10 novembre 1997, n. 442, precisando che tali disposizioni trovano applicazione, in materia di IRAP, anche riguardo alle Amministrazioni dello Stato ed agli Enti pubblici.

Con la circolare n. 234/E del 20 dicembre 2000, infatti, il Ministero delle finanze ha definitivamente chiarito che per l'esercizio dell'opzione ai fini della determinazione della base imponibile IRAP, relativamente alle attività commerciali svolte dagli Enti pubblici, si osserva il comportamento concludente del soggetto passivo. In particolare, è stato precisato, per gli Enti pubblici che, oltre all'attività istituzionale, effettuano anche attività commerciali, il comportamento concludente idoneo a manifestare l'opzione di cui al citato art. 10-bis del D.Lgs. n. 446/1997, corrisponde alla scelta assunta dagli stessi all'inizio del periodo d'imposta, vale a dire in sede di primo acconto mensile.

4.9. Collaborazioni coordinate e continuative.

La materia delle collaborazioni coordinate e continuative ha formato oggetto di parziale modifica in seguito all'entrata in vigore della legge 14

[15] E' stata predisposta in materia di IRAP un'apposita raccolta di normativa e di circolari edita a cura della RGS nel corso dell'anno 2002.

febbraio 2003, n. 30 (c.d. Legge Biagi), del relativo decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276 e dell'articolo 3 della legge 24 dicembre 2003, n. 350[16].

Le modifiche, tuttavia, non hanno inciso sulla disciplina fiscale che resta immutata, ma soltanto sulla corretta individuazione della natura del rapporto.

Pertanto, il trattamento fiscale delle collaborazioni coordinate e continuative resta disciplinato dall'articolo 34 della legge 21 novembre 2000, n. 342 secondo il quale tali redditi non sono più considerati di lavoro autonomo ma restano attratti alla categoria dei redditi assimilati al lavoro dipendente.

L'abrogazione della lettera a) dell'art. 49, comma 2, e la contemporanea introduzione della lettera c-bis) al comma 1 dell'articolo 50 del TUIR, infatti, ha prodotto notevoli conseguenze che si riflettono sugli adempimenti che i sostituti d'imposta devono osservare nel momento in cui provvedono alla liquidazione dei compensi in parola. Tali adempimenti sono esaurientemente specificati nella circolare dell'Agenzia delle Entrate del 6 luglio 2001, n. 67 (allegato n. 17).

In primo luogo si osserva che il collaboratore, in conseguenza dell'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente dei compensi percepiti, non può più fruire della deduzione forfettaria ai fini IRPEF del 5 o del 6% mentre può avvalersi delle detrazioni d'imposta di cui all'articolo 13 del TUIR, da rapportare alla durata dell'incarico.

L'assimilazione comporta, inoltre, che il criterio di imputazione dei redditi di collaborazione è quello di cassa, cioè il momento in cui gli stessi sono percepiti. L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 7/E del 26 gennaio 2001 ha precisato, infatti, che a decorrere dal periodo d'imposta 2001 alle collaborazioni coordinate e continuative si renderà applicabile il cosiddetto "princìpio di cassa allargato", che considera percepiti nel periodo d'imposta anche i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo. Pertanto i compensi corrisposti entro il 12 gennaio parteciperanno alla formazione del reddito imponibile per il periodo d'imposta precedente.

Un ulteriore riflesso della modifica normativa attiene alla ritenuta che il sostituto d'imposta deve operare sui compensi, essendosi passati dalla ritenuta in forma fissa a quella determinata secondo i criteri risultanti dall'applicazione dell'articolo 23 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 sulle somme e valori determinati sulla base del combinato disposto degli articoli 48 e 48-bis del TUIR, cioè effettuando in genere la tassazione operando il ragguaglio dei compensi al periodo di pagamento previsto contrattualmente per determinare i relativi scaglioni di reddito.

---

[16] È in corso di pubblicazione da parte di questo Dipartimento una raccolta organica di disposizioni nella materia previdenziale che disciplinano tale profilo.

Altre conseguenze sugli adempimenti da porre in essere attengono al conguaglio fiscale ed alla certificazione dei redditi corrisposti, atteso che il sostituto, entro il mese di febbraio ovvero alla cessazione del rapporto (se antecedente), deve effettuare il conguaglio tra l'imposta trattenuta e quella effettivamente dovuta sulla base dell'ammontare totale dei compensi erogati, considerando le detrazioni spettanti e la durata del rapporto, rilasciando al percepiente la certificazione dei redditi mod. CUD.

Ai fini della determinazione del reddito imponibile, tuttavia, occorre considerare che i contributi previdenziali ed assistenziali versati dal datore di lavoro non concorrono alla formazione del reddito del collaboratore, con la conseguenza che la quota a suo carico riduce la base imponibile mentre quella a carico del committente non produce un aumento del reddito.

4.10. Enti pubblici - versamento delle ritenute.

Ulteriori innovazioni sono state previste dalla legge Finanziaria 2001 in materia di modalità di versamento delle ritenute alla fonte operate dagli Enti pubblici di cui alle Tabelle A e B allegate alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, concernente l'istituzione del sistema di Tesoreria unica per gli Enti ed organismi pubblici.

In particolare, l'art. 34, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 ha disposto il versamento direttamente a favore della Tesoreria provinciale dello Stato mentre il successivo art. 66, comma 5, ha disposto che tra gli Enti di cui alla citata Tabella A vengano comprese anche le Regioni a decorrere dal 1° marzo 2001.

Stante il quadro normativo sopra richiamato, sull'argomento sono intervenuti, da un lato, l'Agenzia delle Entrate con le circolari n. 8, n. 20 e n. 79, rispettivamente, del 26 gennaio, del 5 marzo e del 7 agosto 2001 e, dall'altro lato, il Ministero del tesoro con la circolare n. 7 del 6 febbraio 2001 (allegato n. 18), che hanno sostanzialmente precisato l'obbligatorietà del versamento delle ritenute direttamente a favore della competente sezione di Tesoreria provinciale dello Stato, secondo la corretta imputazione, con la conseguenza di vedere inibito per i suddetti Enti l'utilizzo di altre modalità.

Resta salva la possibilità di fruire del modello di pagamento F24 accettato dai consueti canali di riscossione esclusivamente e fino a concorrenza delle eventuali compensazioni che tali Enti hanno la necessità di effettuare tra le proprie posizioni di credito e di debito.

Per ulteriori e più dettagliate informazioni, si fa rinvio al contenuto delle richiamate istruzioni.

4.11. Disposizioni in materia di Enti non commerciali e di ONLUS.

Si richiama l'attenzione delle SS.LL., inoltre, sulla disciplina tributaria che ha interessato gli Enti non commerciali e le organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

Con il decreto legislativo n. 460 del 4 dicembre 1997 (pubblicato in S.O. n. 1/L alla G.U. del 2 gennaio 1998), infatti, nel dare attuazione alla delega contenuta nell'articolo 3, commi da 186 a 189, della legge n. 662/1996, è stato disposto, da un lato, il riordino delle norme tributarie relative agli Enti non commerciali e, dall'altro, la definizione e la regolamentazione delle ONLUS.

La materia ha formato oggetto di esame da parte del competente Ministero delle finanze, il quale ha diramato nel corso del 1998 due circolari allo scopo di fornire le necessarie istruzioni per una uniforme applicazione.

Con la n. 124/E del 12 maggio (pubblicata in S.O. n. 100 alla G.U. n. 121 del 27 maggio 1998) sono state illustrate le modifiche alla disciplina degli Enti non commerciali in materia di imposte sul reddito e di imposta sul valore aggiunto mentre quella successiva del 26 giugno n. 168/E (pubblicata in S.O. n. 118 alla G.U. n. 159 del 10 luglio 1998), ha riguardato le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

Si rinvia, pertanto, a tali circolari per ogni eventuale esame da parte delle SS.LL. medesime.

PARTE QUINTA

L'ATTIVITÀ NEGOZIALE DEGLI ENTI PUBBLICI

5.1. Adempimenti.

Premesso che le SS.LL. sono fra l'altro chiamate a verificare le fattispecie contrattuali poste in essere dagli Enti controllati, si ritiene opportuno che il relativo esame sia volto ad accertare eventuali patologie con riferimento al quadro normativo sotto specificato:

- R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 – artt. da 1 a 21 – Nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato.
- R.D. 23 maggio 1924, n. 827 – artt. da 1 a 126 – Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato.
- DPR 18 aprile 1994, n. 573 – Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di aggiudicazione di pubbliche forniture di valore inferiore alla soglia di rilievo comunitario.
- DPR 20 agosto 2001, n. 384 – Regolamento di semplificazione dei procedimenti di spese in economia.
- Circolare Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per le politiche comunitarie 6 giugno 2002, n. 8756 – Normativa applicabile agli appalti pubblici "sottosoglia" – G.U. n. 178 del 31 luglio 2002.

LAVORI PUBBLICI

- D.Lgs. 19 dicembre 1991, n. 406 - Attuazione della direttiva 89/440/CEE in materia di procedure di aggiudicazione degli appalti di lavori pubblici - S.O. G.U. n. 302 del 27/12/1991.
- L. 11 febbraio 1994, n. 109 - Legge quadro in materia di lavori pubblici (legge Merloni).
- D.L. 3 aprile 1995, n. 101, convertito nella legge 2 giugno 1995, n. 216 – Misure urgenti in materia di lavori pubblici (Merloni bis).
- L. 18 novembre 1998, n. 415 – Modifiche alla legge 11 febbraio 1994, n. 109 e ulteriori disposizioni in materia di lavori pubblici (Merloni ter).
- DPR 21 dicembre 1999, n. 554 – Regolamento di attuazione della legge quadro in materia di lavori pubblici 11/2/1994, n. 109, e successive modificazioni.

- D.M. (Lavori pubblici) 19 aprile 2000, n. 145 – Regolamento recante il capitolato generale d'appalto dei lavori pubblici, ai sensi dell'articolo 3, comma 5, della legge 11/2/1994, n. 109.
- L. 21 dicembre 2001, n. 443 – Delega al Governo in materia di infrastrutture ed insediamenti produttivi strategici ed altri interventi per il rilancio delle attività produttive e norme ad esso correlate (vedi ad esempio D.Lgs. 20 agosto 2002, n. 190).

FORNITURE

- D.Lgs. 24 luglio 1992, n. 358 – Testo unico delle disposizioni in materia di appalti di lavori pubblici.
- D.Lgs. 20 ottobre 1998, n. 402 – Modificazioni ed integrazioni al decreto legislativo 24 luglio 1992, n. 358, recante testo unico delle disposizioni in materia di appalti pubblici di forniture, in attuazione delle direttive 1993/36/CEE e 1997/52/CE.

SERVIZI

- D.Lgs. 17 marzo 1995, n. 157 – Attuazione della direttiva 1992/50/CEE in materia di appalti pubblici di servizi.
- D.Lgs. 25 febbraio 2000, n. 65 – Attuazione delle direttive 1997/52/CE e 1998/4/CE, che modificano ed integrano, rispettivamente, le direttive 1992/50/CEE, in materia di appalti pubblici di servizi, e 1993/38/CEE, limitatamente ai concorsi di progettazione.

SETTORI ESCLUSI

- D.Lgs. 17 marzo 1995, n. 158 - Attuazione delle direttive 1990/531/CEE e 1993/38/CEE relative alle procedure di appalti nei settori esclusi.
- D.Lgs. 25 novembre 1999, n. 525 – Attuazione della direttiva 1998/4/CE che modifica la normativa comunitaria sulle procedure di appalti nei settori esclusi.

Si segnala che i limiti di soglia comunitaria, per effetto del recepimento delle direttive comunitarie in materia contrattuale, sono stati fissati secondo le seguenti parità espresse in EURO, D.S.P. (Diritti Speciali di Prelievo, unità di conto in uso presso l'Organizzazione Mondiale del Commercio):

EURO 154.014 = DSP 130.000
EURO 236.945 = DSP 200.000
EURO 473.890 = DSP 400.000
EURO 5.923.624 = DSP 5.000.000

DSP = sono mezzi di pagamento emessi dal Fondo Monetario Internazionale per adeguare la liquidità internazionale al livello degli scambi commerciali mondiali. Il valore del DSP è ragguagliato ad un paniere di valute relativo a sedici paesi con una partecipazione al commercio mondiale di almeno l'1% (il peso del dollaro è pari al 33% del totale) ed, in particolare, per settore:

	NORMATIVA	LIMITE DI SOGLIA	NOTE
LAVORI PUBBLICI	D.Lgs. n. 406/91 e L. n. 109/94 e succ. mod. e integr. e D.P.R. 554/99[17]	DSP 5.000.000 = EURO 5.923.624	art. 80 DPR n. 554/99
FORNITURE	D.Lgs. n. 358/92 e succ. mod.	DSP 200.000 = EURO 236.945	art. 1 D.Lgs. n. 358/92
		DSP 130.000 = EURO 154.014	per le amm.ni di cui all.1 D.Lgs. n. 358/92
SERVIZI	D.Lgs. n. 157/95 e succ. mod.	DSP 200.000 = EURO 236.945	art. 1 D.Lgs. n. 157/95
SETTORI ESCLUSI	D.Lgs. n. 158/95 e succ. mod.	lavori EURO 5.000.000	art. 9, comma 1, lett. a) D.Lgs. n. 158/95
		forn. o ser. EURO 400.000	All. III, IV, V e VI
		5.000.000	art. 9, comma 1, lett. b) D.Lgs. n. 158/95
		forn. o ser. EURO 600.000	All. X
		lavori DSP 5.000.000 = EURO 5.923.624	art. 9, comma 1, lett. c) D.Lgs. n. 158/95
		forn. o ser. DSP 400.000 = EURO 473.890	All. I, II, VII, VIII e IX
		forn. o serv. EURO 400.000	All. XVI B e XVI A

Inoltre dovrà accertarsi la puntuale osservanza delle disposizioni in materia di costituzione di depositi cauzionali (vedasi art. 3, comma 2 della legge n. 109/1994, come modificato dall'art. 4, commi 146 e 147, della legge 24/12/2003 - legge finanziaria 2004), di corresponsione degli acconti[18], di

[17] Il DPR 21 dicembre 1999, n. 554, con l'art. 231, comma 1, lett. v), ha abrogato gli artt. dall'1 al 9, dal 12 al 31, il 33 e 34, del D.Lgs. n. 406/1991, ridisciplinando le relative materie al suo interno recependo la normativa comunitaria più recente.

[18] Vedasi al riguardo l'art. 12, quarto comma, del R.D. n. 2440/1923 e l'art. 48 del R.D. n. 827/1924. Si evidenzia che con l'art. 5, comma 1, del D.L. 28 marzo 1997, n. 79, convertito nella legge 28 maggio 1997, n. 140, e modificato con la legge 13 aprile 1999, n. 95 è fatto divieto di corrispondere anticipazioni del prezzo contrattuale: pertanto è abrogato l'art. 12, comma sesto, del R.D. n. 2440/1923 e le altre disposizioni, anche di carattere speciale, relative alla corresponsione di anticipazioni contrattuali con l'unica esclusione dei finanziamenti erogati dal Ministero degli affari esteri per la realizzazione di interventi ed iniziative, nel settore della cooperazione e lo sviluppo, in favore di università e di organizzazioni non governative.

antimafia[19], di corretta applicazione dell'art. 18 della legge 109/1994, concernente la ripartizione tra il personale interessato del compenso pari all'1,5% dell'importo posto a base di gara per le attività di progettazione, di comunicazione all'anagrafe tributaria degli estremi dei contratti stipulati[20] nonché di versamento degli oneri previdenziali per i contratti di pulizia[21].

Occorre altresì verificare se siano posti in essere artificiosi frazionamenti di spesa relativi ad un medesimo lavoro, fornitura o servizio al fine di sottrarre i relativi contratti all'applicazione delle suddette norme.

Una particolare notazione meritano poi, le disposizioni contenute nell'articolo 14 della legge n. 109/1994 e successive modificazioni in materia di lavori pubblici che prevedono che l'attività di realizzazione degli stessi si svolga sulla base di un programma triennale e di aggiornamenti annuali predisposti dalle Amministrazioni ed Enti interessati con l'elenco dei lavori da realizzare nell'anno stesso; quest'ultimo elenco "deve essere approvato unitamente al bilancio preventivo, di cui costituisce parte integrante e deve contenere l'indicazione dei mezzi finanziari stanziati…" (comma 9).

Nel ricorso alle procedure in economia occorre infine accertare se siano stati richiesti preventivi in numero congruo e, comunque, in numero non inferiore a cinque. Va sottolineato che l'ipotesi di acquisizione di preventivi in numero inferiore a quello minimo previsto, rivestendo carattere di eccezionalità, deve essere sorretta da adeguate motivazioni. In presenza di un'unica offerta non può farsi luogo all'aggiudicazione in quanto non vi è comparazione.

L'eventuale proroga, in caso di comprovata convenienza ed economicità, ai sensi delle disposizioni recate dall'art. 6 della legge n. 537/1993, come modificato dall'art. 44 della legge n. 724/1994, deve ritenersi ammessa solo se prevista nel bando di gara e conseguentemente nel contratto. Per completezza d'informazione si fa presente che per il cennato art. 44 è in corso la procedura di infrazione alle norme comunitarie , in quanto contrasterebbe con i princìpi della libera concorrenza.

Si tenga in debito conto che il predetto art. 6 sancisce, inoltre, il divieto del rinnovo tacito dei contratti disponendo contestualmente la nullità di quelli contenenti clausole di specie.

Si fa presente, da ultimo, che, per le modalità di acquisizione di beni e servizi da parte dello Stato e delle altre pubbliche Amministrazioni, rilevanti novità sono state introdotte dall'articolo 26 della legge 23 dicembre 1999,

---

[19] D.Lgs. n. 490/1994, L. n. 47/1994 e DPR n. 252/1998. Si fa presente che l'ultimo regolamento prevede, tra l'altro, che la documentazione "antimafia" non è comunque richiesta per i provvedimenti, gli atti, i contratti e le erogazioni il cui valore complessivo non supera i 300 milioni.

[20] Art. 20 della L. n. 413/1991.

[21] Art. 5 della Legge n. 82/1994.

n. 488, come modificato dall'art. 33, comma 166, della legge n. 350/2003, le Amministrazioni pubbliche possono far ricorso alle convenzioni stipulate dalla CONSIP s.p.a., ovvero utilizzarne i parametri qualità-prezzo per l'acquisto di beni e servizi a rilevanza nazionale comparabili con quelli oggetto di convenzionamento.

Le convenzioni ed i prezzi relativi alle singole categorie merceologiche sono pubblicate sul sito internet *www.acquistinretepa.it* del Ministero dell'Economia e delle Finanze, rendendo quindi possibile l'acquisto on-line dei predetti beni.

5.2. Ritardi nel pagamento delle transazioni commerciali.

E' stato pubblicato nella G.U. n. 249 del 23 ottobre 2002 il Decreto Legislativo 9 ottobre 2002, n. 231 recante "Attuazione della direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali", i cui ambiti di applicabilità, oggettivo e soggettivo, sono rinvenibili negli articoli 1 e 2 del predetto decreto.

Il provvedimento in parola, che si applica ai contratti conclusi dall'8 agosto 2002 in poi, postula da parte degli addetti ai centri di responsabilità, deputati agli acquisti, comportamenti e iniziative per velocizzare il sistema dei pagamenti relativo alle forniture di beni e servizi, pena l'aggravio di oneri per la finanza pubblica comportanti accertamento di responsabilità per danno all'erario.

Pertanto i dirigenti e gli addetti ai centri di costo degli Enti ed organismi pubblici provvederanno a snellire, anche mediante informatizzazione, le procedure seguite, dalla fase dell'ordinazione della spesa a quella del pagamento, ivi comprese tutte le fasi intermedie, concernenti il controllo della conformità e rispondenza dei beni e servizi ricevuti alle condizioni fissate nel contratto, nonché il controllo sulla prenotazione delle risorse necessarie, volti ad evitare l'accollo di maggiori costi che determinerebbero una lievitazione della spesa pubblica.

Infatti, l'art. 4 del D.Lgs. n. 231/2002 prevede la decorrenza automatica degli interessi moratori – pari al saggio di interesse del principale strumento di rifinanziamento della Banca Centrale Europea, pubblicato con cadenza semestrale sulla G.U. della Repubblica Italiana, maggiorato di sette punti (art. 5) dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento.

Inoltre, ex art. 3 del decreto legislativo de quo, non spettano interessi moratori soltanto nell'ipotesi in cui "il debitore dimostri che il ritardo nel pagamento del prezzo è stato determinato dall'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile".

Meritevoli di speciale attenzione risultano poi le disposizioni di cui all'art. 6, per le quali "il creditore ha diritto al risarcimento dei costi sostenuti per il recupero delle somme non tempestivamente corrispostegli, salvo la prova del maggior danno, ove il debitore non dimostri che il ritardo non sia a lui imputabile".

Corre altresì l'obbligo di precisare che l'art. 4, comma 4, e l'art. 5, comma 1, riservano rispettivamente alle parti la facoltà di concordare per iscritto un termine di pagamento superiore a quello indicato nel comma 1 dello stesso articolo 4 e un saggio degli interessi per ritardato pagamento diverso da quello fissato nel medesimo articolo 5, sempre nei limiti consentiti dall'art. 7, che sanziona con la nullità le condizioni risultanti gravemente inique nei confronti del creditore.

Pertanto, i responsabili dell'attività contrattuale vanno invitati a valutare l'opportunità, nell'ambito della ponderazione complessiva delle clausole negoziali, di prevedere nel bando di gara, ovvero di negoziare condizioni diverse da quelle legali salvaguardando il rispetto del sinallagma, la sostanziale par condicio tra le parti e le esigenze di carattere organizzativo dell'Amministrazione debitrice.

Il quadro normativo rappresentato presuppone una P.A. al passo con i tempi, comportamenti virtuosi ed una particolare ed attenta cura da parte dei responsabili nella materia in esame e nella gestione delle relative risorse.

PARTE SESTA

RESPONSABILITÀ DEI REVISORI DEI CONTI

6.1. Partecipazione alle riunioni degli organi deliberanti.

Negli ordinamenti degli Enti pubblici è sempre più diffusa la previsione per i componenti dell'organo di controllo interno di assistere alle riunioni del Consiglio di amministrazione e, se previsti, di altri eventuali organi collegiali.

Al riguardo, va tenuta presente anche la possibilità, ove l'ordinamento dell'Ente o della società lo consenta, di tenere le riunioni del Consiglio di amministrazione in videoconferenza; in tal caso, dovrà essere assicurata l'esatta individuazione delle persone legittimate a presenziare dagli altri capi del video, la possibilità per tutti i partecipanti di intervenire oralmente ed in tempo reale, di poter visionare e ricevere documentazione e di poterne trasmettere. Nel luogo di convocazione scelto per la riunione, dove cioè la stessa si considera tenuta a termini di statuto, debbono, tuttavia, essere presenti almeno il Presidente ed il segretario. La videoconferenza non andrebbe poi tenuta in caso di motivata opposizione di due o più componenti sentito il Collegio dei revisori.

I Revisori, ove presenti alle riunioni dei predetti organi dovranno con puntualità e discrezione far conoscere il proprio avviso quando ciò appare necessario ed opportuno o perché richiesto dallo stesso organo deliberante, con ciò realizzando l'opportuna opera di collaborazione tanto utile ai fini dei successivi controlli.

Al riguardo, è buona norma accertarsi che gli interventi siano stati fedelmente iscritti nel verbale dell'adunanza, riscontrando nella seduta successiva la puntualità della trascrizione.

Ciò riveste particolare importanza in quanto eventuali responsabilità connesse alle deliberazioni illecite assunte dagli amministratori si estendono anche ai Revisori dei conti che, presenti alla riunione non abbiano fatto rilevare il loro dissenso debitamente motivato, immediatamente o successivamente in sede di riunione del Collegio dei revisori. Sarà co-

munque possibile fare riserve, in presenza di argomenti complessi, rinviando gli approfondimenti del caso in sede di riunione del Collegio dei revisori.

Sulla questione delle responsabilità dei Revisori che assistono alle sedute del Consiglio di amministrazione dell'Ente giova richiamare la determinazione n. 26/1993 (allegato n. 19) della Corte dei Conti nella quale si evidenzia che tale obbligo, ove prescritto, non può avere finalità meramente conoscitiva, ma è strumentale all'esercizio da parte dei Revisori dei propri poteri-doveri di controllo.

Nella predetta determinazione viene richiamato il parere n. 1136 del 1982 della Sez. II del Consiglio di Stato, secondo il quale la presenza dei Revisori dei conti alle adunanze degli organi di amministrazione si configura, da un lato, come attività di controllo concomitante e, dall'altro essi rispondono solidalmente con gli amministratori per fatti od omissioni di questi quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità della loro carica. Pertanto il dovere dei Revisori è quello di manifestare agli amministratori «non importa se immediatamente o successivamente» il loro parere su quanto deliberato e di darne notizia al Ministero vigilante.

L'adempimento di tali incombenze rende, in ogni caso, il Revisore esente da responsabilità.

6.2. Danno erariale e denuncia alla Corte dei Conti.

I Revisori dei conti ogniqualvolta rilevano, nell'esercizio delle loro funzioni, situazioni che possano configurare un danno erariale sono tenuti ad inoltrare con sollecitudine apposita denuncia al competente Procuratore regionale presso la sezione giurisdizionale della Corte dei Conti. In altri termini la denuncia deve essere effettuata non appena si è venuti a conoscenza di un fatto o di un comportamento illecito dai quali sia derivato un danno per il pubblico bilancio.

In merito c'è da evidenziare che le disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei Conti, profondamente modificate con le riforme completate nel gennaio del 1994 (rispettivamente il decreto legge 15 novembre 1993, n. 453 convertito, con modificazioni, dalla legge 14 gennaio 1994, n. 19 e la legge 14 gennaio 1994, n. 20) sono state rimodulate, da ultimo, con il decreto legge 23 ottobre 1996, n. 543 convertito, con modificazioni, dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639.

Successivamente il Procuratore generale presso la Corte dei Conti a seguito delle esperienze operative maturate in fase di (prima) attuazione della citata legge ha diramato un nuovo «indirizzo di coordinamento» — prot. I.C/16 del 28/2/1998 — concernente modifiche ed integrazioni dei criteri e modalità procedurali delle denunce di responsabilità per danni patrimoniali ai Procuratori regionali presso le Sezioni Giurisdizionali regionali (allegato n. 20), di cui si riportano di seguito le parti salienti.

6.3. Presupposti delle denunce.

La normativa vigente prescrive l'obbligatorietà della denuncia di fatti «che diano luogo a responsabilità (art. 20 DPR n. 3/1957; art. 33 d.lgs. n. 76/2000».

Il presupposto perché sorga l'obbligo di denuncia è quello stesso che comporta il decorso del termine di prescrizione per l'azione di responsabilità, ossia il verificarsi di un «fatto dannoso» per la finanza pubblica.

La giurisprudenza costante è nel senso che dà inizio al periodo prescrizionale non il semplice compimento di condotta trasgressiva degli obblighi di servizio, dalla quale non sia ancora scaturito alcun nocumento patrimoniale all'Ente pubblico, ma il verificarsi del «danno» che, in uno con la «condotta» illecita, va a costituire le due inscindibili componenti del «fatto dannoso» cui ora fa esplicito riferimento la generale disciplina in materia di prescrizione (legge n. 20/1994, art. 1, comma 2).

Il termine iniziale va individuato non nel momento della conoscenza, ma in quello della conoscibilità dei fatti, non da parte del Procuratore regionale titolare del potere di azione, ma dell'organo dell'amministrazione che abbia l'obbligo di denuncia, significando che (comma 2 cit.) nel caso di occultamento doloso del danno, il termine di prescrizione inizia a decorrere dalla data della sua scoperta, comportando ciò un obiettivo impedimento ad agire, di carattere giuridico e non di mero fatto.

Al riguardo c'è da evidenziare che a monte dell'obbligo di procedere alla denuncia alla Corte dei Conti di fatti causativi di responsabilità patrimoniali esistono oggi, ancor più di ieri, vasti spazi normativi nei quali devono potersi efficacemente esplicare funzioni e poteri intestati direttamente alle Amministrazioni interessate sia di natura accertativa che di verificazione (legge n. 241/1990, legge n. 421/1992, d.lgs. n. 165/2001, legge n. 273/1995, legge n. 59/1997, legge n. 127/1997 e d.lgs. n. 267/2000.

È dunque, dagli anzidetti momenti (concretarsi del «fatto dannoso», scoperta del danno dolosamente occultato) che, come decorre il termine di prescrizione, così si concreta l'obbligo di denuncia.

In termini generali può, pertanto, dirsi che il momento iniziale della prescrizione si rinviene in quello in cui si è verificato il danno erariale, e cioè

alla data dell'evento lesivo nel caso di danno diretto e, nel caso di danno indiretto (che deriva dal fatto che l'Amministrazione risarcisca un terzo del danno causato dal dipendente) alla diversa data in cui con sentenza passata in giudicato viene ad esistenza un titolo esecutivo o un'obbligazione specifica di pagamento per l'Amministrazione.

Ciò premesso, e salvo quanto più dettagliatamente detto nei successivi paragrafi, resta evidente che mere «ipotesi di danno» non fanno sorgere l'obbligo di denuncia e richiedono semmai vigile attenzione, da parte delle amministrazioni, sugli effetti nel tempo dell'azione amministrativa.

Viceversa, il verificarsi di situazioni di fatto con potenzialità lesiva, senza attualità del danno, può dar luogo a mera segnalazione agli uffici di Procura territorialmente competenti al fine di eventuali iniziative intese a coadiuvare l'azione amministrativa rivolta a che la potenzialità non si trasformi in evento lesivo per l'erario, segnalazione la cui omissione, tuttavia, non configura violazione dell'obbligo di denuncia.

6.4. Soggetti tenuti alle denunce.

Ai fini dell'individuazione dei soggetti tenuti alla denuncia, la materia è stata disciplinata dall'art. 20 del DPR n. 3/1957 ed è a questa normativa che fanno riferimento le disposizioni con le quali si è delineato l'ambito della giurisdizione di responsabilità assegnata alla Corte dei Conti.

Tali nel dettaglio le norme contenute nelle leggi delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome e nella disciplina dettata per le Regioni ad autonomia ordinaria (art. 33, d.lgs. n. 76/2000); per gli Enti pubblici (art. 8, legge n. 70/1975, art. 90, DPR n. 97/2003); per gli Enti locali (artt. 93 e 128, comma 5, d.lgs. n. 267/2000); per le strutture sanitarie (art. 28, DPR n. 761/1979).

L'art. 20 del DPR n. 3/1957 individua, quali tenuti all'obbligo di denuncia, il Direttore generale o il Capo servizio e, se il fatto dannoso sia a questi imputabile, il Ministro. L'art. 33 del d.lgs. n. 76/2000 prevede, invece, che "gli amministratori e i dipendenti della Regione, per danni arrecati nell'esercizio delle loro funzioni, rispondono nei soli casi e negli stessi limiti di cui alla legge n. 20/1994 e legge n. 639/1996. Si applicano alle indicate ipotesi di responsabilità gli istituti processuali valevoli per i dipendenti delle Amministrazioni statali".

A parte le disposizioni particolari cui si è già accennato, vi è poi espressa previsione dell'obbligo di denucia a carico dei Dirigenti con compiti ispettivi (art. 20, DPR n. 3/1957; art. 12, DPR n. 748/1972).

I soggetti titolari (per ufficio o incarico) di funzioni ispettive danno adempimento diretto all'obbligo di denuncia, non subordinatamente alla valutazione di autorità sovraordinante ovvero che abbia conferito l'incarico.

Pertanto, la preposizione ad ufficio comporta l'obbligo di denuncia dei fatti dannosi causati dagli addetti all'ufficio stesso; la posizione di sovraordinazione a questi uffici è prevista dalle norme ordinamentali dei singoli Enti, sia di organi individuali, sia di organi collegiali per la denuncia dei fatti dannosi in cui siano coinvolti anche i titolari degli uffici stessi.

In generale può, dunque osservarsi che l'obbligo di denuncia è intestato ad organi monocratici (organi di vertice, organi dirigenziali delle singole amministrazioni, funzionari ispettori).

Solo eccezionalmente l'obbligo fa capo ad organi collegiali di Amministrazione attiva (v. art. 246, d.lgs. n. 267/2000; v. art. 90, DPR n. 97/2003).

Per quanto concerne, poi, gli organi di controllo è stata sempre ritenuta sussistente la loro competenza alla denuncia di fatti dannosi per la finanza pubblica, dovendovi pertanto ritenere solo di chiusura nel sistema ordinamentale la norma, più recente, che introduce la responsabilità di chi omette la denuncia (vedi anche sent. Corte cost. 16 ottobre/2 novembre 1996, n. 378).

Gli organi di controllo e/o di revisione contabile, per quanto sopradetto, se nell'esercitare le proprie funzioni istituzionali rilevino un atto illecito produttivo di danno, sono tenuti a darne comunicazione alla Procura territorialmente competente, quando vi sia stata omissione da parte degli organi amministrativi, anche se questo dovere non sia esplicitato da un precetto (Corte dei Conti - Sez. I 31/1/1983, n. 181).

È da ritenere, infine, che l'organo di controllo divenga senz'altro titolare dell'obbligo di denuncia in sostituzione dell'organo monocratico o collegiale di amministrazione attiva, quando quest'ultimo avrebbe dovuto denunciare «se stesso».

6.5. Contenuto delle denunce.

Il contenuto della denuncia di fatti causativi di danno è specificato dalla normativa vigente, che in essa comprende «tutti gli elementi raccolti per l'accertamento della responsabilità e la determinazione dei danni» (art. 20 DPR n. 3/1957 cit.).

La denuncia, pertanto, con riguardo alla documentazione ad essa allegata, deve contenere:

– l'indicazione del fatto, quale previsto dalla normativa di settore;
– l'importo del danno subito dall'erario, ovvero, i dati in base ai quali emerga la certezza dello stesso benché ne sia incerta la quantificazione (art. 1226, codice civile);
– l'indicazione delle generalità complete e dei domicili attuali dei dipendenti la cui attività si sia posta in rapporto causale con l'evento dannoso.

Nei casi in cui sussistano obiettive difficoltà per l'individuazione nominativa dei presunti responsabili, la denuncia deve farsi carico di esplicitarle.

La denuncia di danno, quindi, giammai può consistere in una mera trasmissione di atti, ma deve concretarsi in un documento che contenga le indicazioni prescritte dalla legge.

Diversamente operando, la segnalazione fatta dall'Amministrazione si mostra del tutto inidonea a realizzare, sul piano sostanziale, il reale assolvimento dell'obbligo sancito dalla legge.

6.6. Tempi delle denunce.

La vigente normativa, oltre che consentire l'individuazione dei «contenuti» che deve avere la denuncia, permette anche di stabilire quali debbano essere i «tempi» della stessa.

La denuncia, una volta verificatosi l'evento lesivo che, insieme con la condotta, completa nella sua essenza il fatto dannoso, deve essere immediata e, sulla base degli atti in possesso dell'Amministrazione.

Rimane assegnata al successivo momento dell'attività giudiziaria istruttoria l'acquisizione di ulteriori elementi (art. 1, comma 3, della legge n. 20/1994, che attiene ai casi non soltanto di «omessa», ma anche di «ritardata» denuncia).

C'è inoltre da osservare che una denuncia priva di completezza, per quanto immediata, dilata comunque i tempi per l'effettiva azionabilità della pretesa risarcitoria. In realtà la tempestività della denuncia non può essere intesa, come sovente avviene, nel senso di automatico inoltro della denuncia pressoché a ridosso dell'evento dannoso (cosiddette «denunce preliminari»), prima ancora che siano stati compiuti accertamenti amministrativi al riguardo.

Siffatte segnalazioni del tutto provvisorie e incomplete, si rivelano assolutamente inefficaci e improduttive per un concreto avvio della istruttoria giudiziaria, né possono giustificarsi in ragione della diversa intestazione organizzativa interna alla singola Amministrazione o autorità, tra i soggetti tenuti alla denuncia e soggetti muniti di poteri di inchiesta amministrativa.

La denuncia, nei casi in cui i fatti diano luogo a responsabilità patrimoniale vengano indirettamente a conoscenza dell'Amministrazione, a causa di iniziative assunte dall'Autorità Giudiziaria penale (es. sequestro di atti, arresto, fermo etc.), potrà essere inoltrata alla Procura regionale della Corte dei Conti «allo stato degli atti» e per quanto consti all'Amministrazione, salvo a riferire successivamente ed in modo più esaustivo sugli sviluppo che la vicenda avrà avuto nella distinta sede penale.

6.7. Valutazione della colpevolezza dei presunti responsabili.

Gli Enti denuncianti, nell'indicare i dipendenti la cui attività si sia posta in rapporto causale con l'evento dannoso (presunti responsabili), devono limitarsi ad individuare i soggetti cui sia imputabile l'evento. Ciò, naturalmente, non esclude che l'Amministrazione possa rassegnare proprie «motivate valutazioni», allo stato degli atti e se ritenute specificamente coerenti con gli interessi dell'Amministrazione stessa.

Queste valutazioni possono tornare utili, tenuto conto della rilevante novità introdotta dalla legislazione quanto alla qualificazione della soglia minima di intensità — dolo o colpa grave — ora in generale richiesta affinché il comportamento del dipendente pubblico possa dare ingresso all'azione risarcitoria di responsabilità (art. 1, comma 1, legge n. 20/1994, come sostituito dalla legge n. 639/1996).

In tal modo, rimane fermo l'obbligo di denunciare i fatti lesivi, ma può essere funzionale l'avviso espresso dall'Amministrazione con le valutazioni circa la sussistenza o meno dell'elemento psicologico.

6.8. Modalità procedurali particolari.

6.8.1. La generale validità delle indicazioni finora fornite non impedisce la praticabilità di una procedura più snella per l'assolvimento dell'obbligo di denuncia.

6.8.2. La procedura semplificata di adempimento dell'obbligo di denuncia consiste nell'inoltro alla Procura della Corte dei Conti territorialmente competente, a cadenza periodica (semestrale), di un sintetico rapporto-denuncia che segnala gli eventi dannosi verificatisi (vedi i successivi punti 6.8.3., 6.8.4. e 6.8.5.) evitando le c.d. denunce preliminari.

Ciò premesso, si precisa che il rapporto-denuncia periodico si sostanzia attraverso una scheda riassuntiva per ciascuna vicenda, contenente la succinta descrizione del fatto, dell'ammontare dei danni, degli accertamenti svolti e delle risultanze emerse.

6.8.3. Una prima tipologia di accadimenti per i quali va adottata la procedura semplificata riguarda l'ipotesi in cui l'evento lesivo faccia ictu oculi rinvenire situazioni di «caso fortuito» ovvero «di forza maggiore».

Siffatte situazioni oggettive interrompono la relazione «o nesso di casualità» e impediscono, dal punto di vista giuridico, che si configuri «il fatto dannoso».

In queste ipotesi, la verificata sussistenza della circostanza esimente (caso fortuito o forza maggiore) consentirà di inoltrare alla Procura regionale della Corte dei Conti solo il rapporto sintetico sul fatto, salvo a corrispondere a successive, eventuali richieste dell'inquirente.

6.8.4. Una seconda tipologia di fattispecie cui è applicabile la procedura semplificata comprende le ipotesi in cui l'evento lesivo è costituito dalla perdita, danneggiamento o distruzione di un bene in consegna a funzionari responsabili. Anche in questi casi ricorre la necessità che il fatto materiale occorso sia comunicato alla Procura regionale unitamente agli esiti dell'inchiesta amministrativa.

6.8.5. Una terza tipologia di fattispecie suscettibili di denuncia secondo la procedura semplificata riguarda i danni derivanti da incidenti stradali o, comunque, dalla circolazione di veicoli, nel caso di mancato risarcimento (totale o parziale) da parte di società assicuratrici.

Anche in queste ipotesi è possibile applicare il congegno procedurale già descritto precedentemente e, pertanto, qualora si rilevi insussistente l'elemento psicologico (dolo o colpa grave) richiesto dalla legge, le Amministrazioni potranno procedere ad inoltrare alla Procura regionale della Corte dei Conti il rapporto sintetico sui fatti occorsi.

A fini meramente esemplificativi e di orientamento, allora, si riporta di seguito una elencazione di fattispecie per così dire «tipizzate» che generalmente e con regolarità integrano la «colpa grave»:

– circolazione in senso vietato;
– velocità pericolosa;
– inosservanza di segnali di arresto;
– violazione dei divieti di sorpasso;
– investimento di pedoni.

6.9. Ulteriore attività amministrativa in ordine ai fatti dannosi.

Aver adempiuto, con tempestività ed esaustività, all'obbligo di denuncia non spoglia le Amministrazioni dei poteri ad esse direttamente intestati in relazione ai fatti emersi.

In primo luogo non viene meno la facoltà di «costituire in mora» i responsabili del danno, di assumere proprie iniziative nei confronti del dipendente per conseguire in via amministrativa la rifusione del danno, specialmente nei casi in cui più evidente e indiscussa appaia la sussistenza di responsabilità dolosa o gravemente colposa e la possibilità da parte del dipendente di una spontanea rifusione anticipata non gravata da interessi, accessori ed altre spese.

È il caso di precisare, infine, che l'obbligo di denuncia non si esaurisce con la segnalazione dell'evento, ma importa il dovere di riferire costantemente alla Procura regionale competente – anche in assenza di specifiche sollecitazioni – in merito ai successivi sviluppi della questione.

6.10. Procura destinataria.

A seguito della istituzione delle Sezioni e delle Procure regionali della Corte dei Conti, disposta con decreto-legge 15 novembre 1993, n. 453, convertito nella legge 14 gennaio 1994, n. 19, l'attività inquirente, prima svolta quasi esclusivamente dalla Procura generale, è oggi esercitata dal Procuratore regionale, quale Pubblico Ministero presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei Conti per ogni Regione e dagli altri magistrati assegnati all'ufficio.

A detti uffici, dei quali sono riportati (allegato n. 21) i recapiti vanno inoltrate le denunce che possono essere trasmesse alla Procura generale nei casi in cui siano relative a fatti che possono interessare la competenza di più uffici regionali.

6.11. "Revisore aggiunto" ai sensi dell'art. 9 della legge 21 febbraio 2003, n. 27.

L'art. 9 del decreto legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, ha previsto – al fine di potenziare l'attività di controllo e di monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica – che "i collegi di revisione o sindacali degli Enti ed organismi pubblici di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, ad eccezione delle regioni, delle province, dei comuni e delle comunità montane e loro consorzi e associazioni, degli Enti pubblici non economici regionali e locali, degli ordini e dei collegi professionali, sono integrati da un componente nominato dal Ministro dell'economia e delle finanze".

Con tale norma il legislatore ha voluto dare un ulteriore impulso all'attività di monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica. La recente produzione legislativa e l'azione di Governo, infatti, risultano sempre più protese verso una forma costante di monitoraggio e controllo della finanza pubblica. In tale contesto va inquadrato, ad esempio, il contenuto dell'articolo 1, comma 4, del decreto legge 6 settembre 2002, n. 194, convertito in legge 31 ottobre 2002, n. 246, recante "Misure urgenti per il controllo, la trasparenza ed il contenimento della spesa pubblica" e del conseguente Decreto ministeriale 29 novembre 2002 di cui si farà cenno più approfonditamente in seguito.

Lo stesso dato normativo ha, altresì, stabilito che tale nomina deve avvenire senza oneri a carico dello Stato e degli Enti o degli organismi pubblici. In tal senso al Revisore aggiunto non può essere corrisposto alcun compenso, indennità o gettone di presenza per lo svolgimento dell'incarico. Si ritie-

ne, inoltre, che non sia possibile corrispondere – ove ne ricorrono i presupposti – il trattamento di missione.

Tanto premesso, atteso che la ratio della norma di cui al citato art. 9 va intesa nella piena integrazione del Collegio dei revisori con un ulteriore componente, il Revisore nominato ai sensi della richiamata normativa, nell'espletamento dell'attività di revisione, nella qualità di componente effettivo del Collegio, deve adempiere a tutti gli obblighi connessi all'incarico in rassegna, anche al fine di consentire all'Ispettorato Generale di Finanza l'attività di vigilanza allo stesso attribuita dall'art. 3 della legge n. 1037/1939, anche mediante l'invio di copie dei verbali al competente Ufficio.

Nel caso in cui negli organi di riscontro dei richiamati Enti ed organismi pubblici, pur non essendo prevista la rappresentanza di questo Ministero, era, tuttavia, presente un dipendente dell'Amministrazione (autorizzato ai sensi dell'art. 53 del d.lgs. n. 165/2001), stante la difficile attuazione della norma in questione, si è reso necessario conferire loro le funzioni di cui al citato art. 9, senza procedere, pertanto, alla nomina di un ulteriore Revisore. Il Revisore in questione, già componente del collegio, viene ad assumere, pertanto, una ulteriore funzione, di monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica mediante il raccordo con la propria Amministrazione di appartenenza. Anche in questo caso il revisore autorizzato dovrà trasmettere copia dei verbali al competente Ufficio dell'Ispettorato Generale di Finanza.

6.12. Partecipazione del revisore supplente.

L'istituto della supplenza non risulta disciplinato nell'ordinamento pubblico. Tale carenza non può peraltro essere colmata con un semplice rinvio al codice civile.

In proposito devesi segnalare la determinazione n. 1627 del 10 novembre 1981 (allegato n. 22) con la quale la Corte dei Conti afferma che secondo le norme del diritto pubblico può ricorrersi a tale istituto solo in caso di temporanea assenza o impedimento del titolare. Pertanto, la partecipazione dei supplenti alle riunioni dell'organo di controllo in presenza dei membri effettivi, ancorché senza diritto di voto, inficia il funzionamento del Collegio stesso.

La Corte, pertanto, nel ritenere condizionata nell'esercizio la funzione del supplente, ma non limitata nel contenuto, ha evidenziato il diritto-dovere per i Revisori supplenti di essere informati continuamente sui fatti salienti della gestione dell'Ente, al fine di poter assolvere, con adeguata informazione, alle operazioni proprie della funzione di supplente.

Quanto sin qui riportato, nonché la necessità che l'organo di controllo possa sempre operare collegialmente nell'adempimento delle sue funzioni pubbliche, impongono al membro titolare del Collegio dei revisori dell'Ente di comunicare tempestivamente la sua assenza o impedimento temporaneo affinché ciò costituisca la condizione e, quindi la legittimazione, del membro supplente ad assolvere il dovere di partecipazione alle riunioni del Collegio dei revisori.

PARTE SETTIMA

OSSERVANZA DI TALUNE LEGGI

7.1. Attuazione del decreto legislativo n. 165/2001. Conto annuale.

Si è constatato che gli Enti pubblici non sempre adempiono con puntualità ed esattezza agli obblighi previsti dall'art. 60 del decreto legislativo n. 165/2001 e successive modificazioni ed integrazioni.

Si segnala che il complesso degli adempimenti posti in essere dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, in attuazione del suddetto decreto legislativo, si sta progressivamente delineando come un sistema integrato volto non solo ad acquisire le informazioni di base necessarie all'Istituto per svolgere la sua attività di osservazione e di monitoraggio dell'evoluzione della spesa di personale, nonché di analisi dei risultati e di verifica della corretta attuazione delle strategie e delle politiche di Governo, ma anche a fornire alle Amministrazioni i supporti necessari per realizzare una gestione improntata all'ottimale ed efficiente utilizzazione del personale.

Il conto annuale in tale sistema si inserisce come momento di verifica a consuntivo della consistenza del personale e delle relative spese.

Per gli Enti pubblici non economici, per gli Enti di ricerca e per le Università tale documento, deve considerarsi «contabile » in quanto va correlato ai risultati di consuntivo.

L'integrazione dei sistemi informativi (art. 58), laddove attuata, rende possibile un monitoraggio mensile dell'andamento delle spese mentre la relazione al conto annuale, che si sta per ora realizzando soltanto per alcuni comparti (Ministeri, Aziende sanitarie, Comuni) fornisce un'analisi dettagliata dell'utilizzo delle risorse umane e dei risultati conseguiti.

Per gli Enti l'integrazione dei sistemi informativi di cui all'art. 58 va interpretata come informatizzazione degli atti amministrativi nel contesto del procedimento (o procedimenti) amministrativo di gestione del personale, che permette all'Amministrazione il monitoraggio mensile della spesa di personale, come sopra specificato.

Il conto annuale, quindi, in quanto documento di analisi della struttura del personale e di rendicontazione delle relative spese, si inserisce nella fase conclusiva dell'assetto gestionale e contabile sopra delineato, basato sulla programmazione delle spese di personale, sul loro monitoraggio, sulla verifica a consuntivo e conseguente valutazione dei risultati gestionali.

È evidente la rilevanza che tale documento assume nei confronti del più ampio obiettivo dell'efficienza dell'azione amministrativa e, quindi, l'esigenza, per le stesse Amministrazioni interessate, di acquisire informazioni esaustive e precise.

Ciò premesso, si fa presente:

– annualmente, d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per la Funzione pubblica, viene definito il modello di rilevazione delle spese per recepire le innovazioni introdotte dai contratti collettivi e dalle disposizioni normative intervenute;

– il termine del 31 maggio, entro cui le Amministrazioni interessate devono inoltrare il conto annuale e la relazione, è perentorio; ciò si rende necessario anche per il complesso di adempimenti successivi atti a consentire elaborazioni dei documenti economico-finanziari, contrattazione, definizione dei finanziamenti, monitoraggio dei costi, ecc. nonchè la presentazione del referto al Parlamento da parte della Corte dei Conti;

– insieme con il conto annuale, i citati Enti dovranno trasmettere, così come previsto dalla richiamata normativa, una relazione nella quale devono essere illustrati i risultati conseguiti nella gestione del personale, fornendo informazioni sulla metodologia utilizzata e sui parametri e coefficienti di valutazione adottati per raggiungere gli obiettivi che, per ciascun Ente, sono stabiliti dalle leggi, dai regolamenti e da atti di programmazione. Dovranno anche essere specificati i motivi del mancato raggiungimento totale o parziale degli obiettivi prefissati ed i tempi e modi per sopperirvi;

– il conto annuale e la relazione, ivi comprese le eventuali successive rettifiche, vanno sottoscritti, oltre che dal Responsabile del procedimento, anche dal Presidente del Collegio dei revisori o altro organo di controllo interno equivalente, indipendentemente dalla presenza o meno nel Collegio di un rappresentante del Ministero dell'economia e delle finanze (salvo diversa indicazione nelle istruzioni specifiche di comparto) e, come tali, rappresentano documentazione ufficiale dell'Istituzione. Va garantita la corrispondenza tra i modelli sottoscritti e le informazioni memorizzate nel sistema informativo SICO.

Grazie alle nuove modalità di acquisizione dei dati, il conto annuale e la relazione non vanno più inviati in forma cartacea a nessuna delle Istituzioni coinvolte (Uffici centrali del bilancio presso i Ministeri, Ragionerie Provinciali dello Stato, Corte dei Conti e Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per la Funzione Pubblica) in quanto le stesse hanno diretto accesso ai dati inviati attraverso il nuovo sistema SICO.

In tale contesto va immediatamente attivata la procedura che comporta la dichiarazione di inadempienza subito dopo la scadenza del termine del 31 maggio e l'automatica applicazione delle procedure sanzionatorie. Nel precisare che il conto annuale fa parte dei flussi informativi del Sistema Statistico Nazionale (SISTAN), e nel ribadire l'importanza che esso assume per l'attività delle Amministrazioni, e, più in generale, del Governo (come già

indicato nella direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 17 novembre 1993, pubblicata in G.U. n. 282 del 1º dicembre 1993), si richiama la diretta responsabilità della dirigenza nella gestione finanziaria, tecnica e amministrativa anche in relazione agli effetti che possono derivare alla gestione stessa nel caso di inadempienza. Sono previste le sanzioni di cui all'art. 30, comma 11, della legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni ed integrazioni, come richiamate dall'articolo 60, comma 2, del decreto legislativo n. 165/2001 nonché quelle previste dall'art. 7 e dall'art. 11 del decreto legislativo n. 322 del 6 settembre 1989.

Le strutture centrali e periferiche del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato confermano il loro impegno per ogni possibile azione di supporto e di indirizzo in connessione con il rapporto funzionale esistente con le Amministrazioni interessate e daranno il massimo contributo per evitare inadempienze e per assicurare la congruità dei dati e la corrispondenza degli stessi con le risultanze contabili. Si attiveranno, inoltre, anche le SS.LL. quali rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze (considerato che il conto annuale e la relativa relazione rappresentano un valido strumento per le funzioni di verifica e di monitoraggio del costo del personale e di analisi della relativa gestione).

In sintesi le SS.LL. dovranno, sulla base delle apposite istruzioni emanate annualmente dall'IGOP (per l'anno 2003 con circolare n. 7 del 29 marzo 2004):

- verificare che i dati riportati nelle tabelle di rilevazione del conto annuale coincidano con le risultanze contabili;
- svolgere ogni idonea iniziativa, affinchè gli Enti si attivino per la sollecita, corretta compilazione delle schede per la predetta rilevazione, entro i termini previsti;
- sottoscrivere il conto annuale verificando la corrispondenza tra i modelli sottoscritti e le informazioni memorizzate nel sistema informativo SICO;
- provvedere, alla scadenza del termine, sollecitamente a segnalare l'eventuale inadempienza, secondo le specifiche competenze, ai Commissari di Governo ed alle Amministrazioni vigilanti (Assessorati alla sanità, Ministeri, ecc.), nonché ai Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, via XX Settembre 97 – 00187 Roma.

Si rammenta comunque che, costituendo la rilevazione in questione uno strumento di verifica dei risultati gestionali, è particolarmente utile nell'espletamento della funzione di controllo.

7.2. Legge 8 agosto 1995 n. 335. Contributi gestioni separate INPS.

La legge 8 agosto 1995, n. 335, recante: «Riforma del sistema pensionistico obbligatorio e complementare» stabilisce all'art. 2, comma 26, che i

soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo, nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, debbono essere iscritti ad un'apposita gestione separata presso l'INPS, finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti.

Il contributo previdenziale alla gestione separata, inizialmente determinato nella misura del 10% dei redditi, è pari al 14%.

Al riguardo, si ritiene opportuno precisare che il contributo per professionisti e colaboratori, è determinato in misura diversa a seconda dei casi:

– pari al 17,80% per i non iscritti ad altra forma di previdenza obbligatoria e che abbiano un reddito non superiore a euro 37.883,00. Su reddito eccedente tale limite si applica l'aliquota del 18,80%. Il contributo è comprensivo dell'aliquota dello 0,50% per finanziare l'indennità di maternità e l'assegno per il nucleo familiare. Tali lavoratori beneficiano anche dell'indennità di malattia limitatamente ai periodi di ricoveri ospedalieri;
– pari al 10% per:
  • i collaboratori e i professionisti iscritti ad altre forme di previdenza obbligatoria;
  • i lavoratori che hanno contributi volontari o figurativi;
  • i titolari di pensione di reversibilità;
– pari al 15% per i titolari di pensione diretta, cioè quella derivante da contributi versati per il proprio lavoro.

Gli assicurati hanno la possibilità di riscattare fino a cinque anni di contributi per collaborazioni coordinate e continuative precedenti l'inizio dell'assicurazione. Il riscatto viene pagato in base all'aliquota contributiva vigente al momento della domanda ed è a completo carico del lavoratore.

Il versamento è effettuato da parte dei committenti entro il giorno 16 del mese successivo a quello della corresponsione del compenso medesimo.

A) Assoggettamento.

Per quanto attiene all'assoggettamento o meno al contributo obbligatorio di cui trattasi degli emolumenti corrisposti da terzi ai dipendenti pubblici per incarichi svolti presso società, associazioni e altri Enti con o senza personalità giuridica, si ritiene opportuno richiamare l'orientamento manifestato in proposito dal Ministero delle finanze, considerato che la natura di tali redditi, sotto il profilo tributario, rileva anche ai fini previdenziali.

Il Dipartimento delle entrate — Direzione centrale affari giuridici e contenzioso tributario, Div. VI — con Risoluzione Ministeriale 17 aprile 1996, n. 56/E/5 – 229, ha precisato che i compensi e le indennità corrisposte ai collaboratori esterni o componenti di organi collegiali, dipendenti da pubbliche

Amministrazioni, sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente, qualora l'incarico sia stato affidato per legge, statuto, regolamento, altro atto amministrativo, in relazione alla particolare posizione rivestita dal dipendente nell'ambito della propria Amministrazione, presumendo che la competenza richiesta sia collegata all'appartenenza del soggetto ad una categoria di lavoratori dipendenti.

Pertanto, oltre agli incarichi direttamente conferiti dall'Amministrazione di appartenenza, anche gli incarichi nominativi assegnati direttamente da terzi, Enti, società ed organismi pubblici, in forza di legge, statuto, regolamento, altro atto amministrativo, rientrano tra quelli assimilati ai redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 50, lett. b), del DPR n. 917/1986.

Si rammenta infine che sono in ogni caso esclusi dal contributo previdenziale i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, di cui all'art. 67, comma 1, lett. l), del testo unico delle imposte sui redditi.

B) Adempimenti.

I titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa devono iscriversi alla gestione separata presso l'INPS di cui all'art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995 alla data di inizio dell'attività lavorativa.

Nella domanda di iscrizione dovranno essere comunicati i propri dati anagrafici, il numero di codice fiscale, il proprio domicilio, la tipologia dell'attività svolta ed i dati necessari per l'individuazione del/dei committente/i (denominazione, codice fiscale, indirizzo della sede amministrativa o della filiale).

La comunicazione dei dati suddetti può essere fatta in forma libera da presentarsi direttamente alla sede INPS competente in base alla residenza del contribuente oppure a mezzo raccomandata; a tale riguardo si allega il facsimile di domanda (allegato n. 23).

L'iscrizione suddetta è l'unico adempimento a carico degli interessati, in quanto la gestione del contributo (ritenuta di un terzo sul compenso e versamento dell'aliquota prevista all'INPS) è demandata ai committenti.

7.3. Assunzioni obbligatorie (art. 7 DPR n. 345/1994).

Il decreto del Presidente della Repubblica 18 aprile 1994, n. 345 ha abrogato, con il suo art. 7, l'art. 22 della legge 2 aprile 1968, n. 482.

L'art. 5, comma 2, del suddetto decreto, come modificato dall'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 30 ottobre 1996, n. 634 stabilisce che le Amministrazioni dello Stato e gli altri Enti pubblici sono tenute ad inviare ai competenti organi del Ministero, entro il mese di gennaio di ciascun anno un prospetto recante il numero dei posti in organico, nonché il numero del personale effettivamente in servizio per ciascun gruppo di personale di ruolo, il numero del personale non di ruolo, distinto per categorie, il numero ed i nominativi degli invalidi e degli altri aventi diritto al collocamento obbligatorio in servizio[22]. È stata emanata inoltre apposita circolare da parte della Presidenza del Consiglio dei Ministri (n. 2/2003) al fine di meglio specificare le categorie rientranti nell'applicazione della normativa di cui trattasi e di richiamare l'attenzione delle Amministrazioni pubbliche tenute alle assunzioni obbligatorie.

Ciò premesso, poiché non tutte le pubbliche Amministrazioni e gli altri Enti pubblici adempiono all'obbligo relativo all'invio delle denunce in questione, mentre altre compilano i prospetti in modo non conforme ai criteri stabiliti dalla legge[23], le SS.LL. avranno cura di vigilare affinché gli Enti provvedano tempestivamente ai suddetti adempimenti.

Nell'allegato n. 24 è riportato uno schema di modulo atto a recepire i dati sulle assunzioni di invalidi presso pubbliche Amministrazioni.

7.4. Diarie di missione all'estero.

Com'è noto, il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante «Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'IRPEF e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali», ha introdotto importanti innovazioni in materia fiscale, innovazioni che si riflettono sulle modalità di determinazione dei coefficienti di lordizzazione delle diarie di missione all'estero.

Infatti, l'art. 36 del predetto decreto legislativo ha abolito, con decorrenza 1º gennaio 1998 per i soggetti il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare, il contributo per il Servizio Sanitario Nazionale di cui all'art. 31 della legge 28 febbraio 1986, n. 41 come modificato dall'art. 4 della legge 22 marzo 1995, n. 85.

---

[22] Con numerosi decreti leggi sempre reiterati e col decreto legge n. 511 dell'1 ottobre 1996, decaduto e non reiterato, era stata sospesa l'entrata in vigore del decreto del Presidente della Repubblica n. 345/1994. L'art. 1, comma 257 della legge 662/1996 (Collegato alla finanziaria 1997) prevede ulteriori adempimenti in capo al personale invalido.

[23] Come ampiamente accertato dalla Commissione interministeriale RGS - FP sulle assunzioni di invalidi civili presso pubbliche Amministrazioni che, istituita con D.P.C.M. 11 ottobre 1995, ha terminato i suoi lavori il 31 ottobre 1996.

Il successivo articolo 46 ha, poi, operato la revisione delle aliquote e del numero degli scaglioni di reddito, mentre l'art. 50 ha istituito un'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, determinata, ai sensi del comma 8 dello stesso art. 50, nella misura dello 0,50% per gli anni 1998 e 1999.

La legge 27 dicembre 2002, n. 289, recante: "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" (Legge finanziaria 2003), ha stabilito, all'art. 2, comma 1, lett. c), le aliquote per scaglioni di reddito da utilizzare ai fini del calcolo dei coefficienti di lordizzazione per la liquidazione delle diarie all'estero espresse in euro di cui ai decreti del Ministero dell'economia e delle finanze del 13 gennaio 2003 e del 6 giugno 2003.

Inoltre, ai fini dell'applicazione dell'art. 3 ter della legge 14 novembre 1992, n. 438 (aliquota aggiuntiva dell'1% ai fini pensionistici), l'Istituto Nazionale Previdenza Sociale (INPS) ha rideterminato con circolare n. 21 del 3 febbraio 2004 la prima fascia di retribuzione pensionabile, per l'anno 2004, in euro 37.883,00, mensilizzate in euro 3.157,00.

Per quel che concerne, inoltre, gli oneri a carico dell'Amministrazione, si ritiene opportuno rammentare che il d.lgs. 30 dicembre 1999, n. 506, all'art. 1, comma 1, lett. l), ha modificato l'art. 16 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, recante disposizioni in materia di imposta regionale sulle attività produttive, stabilendo, nei confronti delle Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001, che "relativamente al valore prodotto nell'esercizio di attività non commerciali determinato ai sensi dell'art. 10 bis, si applica l'aliquota dell'8,5%".

Per quanto riguarda, poi, il coefficiente da adottare per la liquidazione del trattamento di missione si richiama quanto precisato dal Ministero dell'economia e delle finanze con circolare 18 del 26 aprile 2004. Le allegate tabelle (allegato n. 25) da applicare, rispettivamente, al personale appartenente all'Amministrazione che eroga il trattamento di missione e a quello dipendente da altre Amministrazioni, riportano le aliquote per scaglioni di reddito ed i nuovi coefficienti di lordizzazione delle diarie di missione all'estero, a decorrere dal 1° gennaio 2004 con esclusione dell'addizionale regionale la quale, secondo quanto disposto dall'art. 50 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, deve essere calcolata a fine anno sul coacervo dei redditi per essere versata in unica soluzione dal datore di lavoro in sede di conguaglio fiscale. Resta comunque fermo quanto indicato dal Ministero delle finanze con circolare 23 dicembre 1997, n. 326/E, pubblicata sul supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30 dicembre 1997 (allegato n. 26) circa la ritenuta diretta in acconto dell'imposta da effettuare sugli emolumenti non aventi carattere fisso e continuativo (tra cui sono ricomprese le diarie di missione). In particolare, al punto 4.2., viene precisato che l'aliquota applicabile in -7.5 (23ua) -1tdicemda in redd.5 84.-13piùlio

elevato della categoria o classe di stipendio del percipiente all'atto del pagamento o, in mancanza, quella del primo scaglione di reddito.

Alla stessa circolare si fa, infine, rinvio per quanto riguarda il regime delle riduzioni delle quote esenti da imposizione fiscale in caso di rimborso delle spese di alloggio, o di alloggio gratuito, e/o di vitto e di alloggio gratuito (punto 2.4.1.).

7.5. Articolo 12 del decreto legislativo n. 419 del 29 ottobre 1999 - razionalizzazione nell'allocazione degli uffici.

L'articolo 12, comma 1, del decreto legislativo n. 419/1999 prevede che, a decorrere dall'anno 2000 e con cadenza biennale, gli Enti pubblici di cui all'articolo 1 sono tenuti a predisporre un piano volto a:

- razionalizzare la allocazione degli uffici anche attraverso l'utilizzo comune di immobili da parte di più Enti, soprattutto per quanto attiene alle sedi periferiche;
- realizzare economie di spesa, connesse all'acquisizione e gestione in comune, su base convenzionale, di servizi da parte di più Enti, attraverso anche la comune utilizzazione di organi e di attività.

Inoltre, è previsto che tale piano deve essere trasmesso, previo parere del Collegio dei revisori dei conti, dal presidente dell'Ente all'Amministrazione vigilante ed al Ministero dell'economia e delle finanze che riferisce annualmente al Parlamento sulla attuazione delle disposizioni di cui trattasi.

Al riguardo, devesi evidenziare che l'articolo 1 del citato d.lgs. n. 419/1999, nel definire l'ambito di applicazione della normativa di cui trattasi, ha escluso gli Enti che svolgono attività di previdenza, gli Enti a carattere locale, le istituzioni di diritto privato e le società per azioni, controllate direttamente o indirettamente dallo Stato, che operano nella promozione e nel sostegno pubblico al sistema produttivo nazionale, gli Enti di ricerca, a meno che espressamente indicati, nonchè quelli che sono stati oggetto di riordino in attuazione della delega di cui all'articolo 18 della legge n. 59 del 15 marzo 1997.

Inoltre, è previsto che l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 12 di che trattasi è facoltativa per le Amministrazioni che esercitano la vigilanza sugli Enti pubblici economici, sugli Enti parco e sugli Enti pubblici nazionali la cui organizzazione sia stata disciplinata con decreti legislativi emanati in attuazione della legge delega o con le leggi n. 68/1997 e n. 94/1997.

Ciò premesso, tenuto conto delle sanzioni nei confronti degli Enti inadempienti previste dal quarto comma dell'articolo 12 del decreto legislativo n. 419 /1999, nonché dei compiti affidati ai Revisori dei conti, di cui al

secondo e terzo comma del medesimo articolo 12, si invitano le SS.LL. a voler provvedere in vista delle scadenze fissate comunicando a questa Amministrazione se gli Enti interessati hanno provveduto agli adempimenti di competenza, trasmettendo gli eventuali provvedimenti adottati.

7.6. Obbligo di comunicazione delle spese pubblicitarie degli Enti pubblici. Articolo 5 della legge 25 febbraio 1987, n. 67.

L'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni sta effettuando dei controlli sul rispetto delle disposizioni di cui all'art. 5, comma 1, della legge 25 febbraio 1987, n. 67 concernenti l'obbligo per le Amministrazioni statali e gli Enti pubblici non territoriali, con esclusione degli Enti pubblici economici, di destinare alla pubblicità su quotidiani e periodici una quota non inferiore al 50% delle somme iscritte nell'apposito capitolo di bilancio afferente le spese pubblicitarie.

Inoltre, ai sensi del comma 4, del citato art. 5, le Amministrazioni statali, le Regioni e gli Enti locali e le loro aziende, le Aziende sanitarie locali che gestiscono servizi per più di 40.000 abitanti, nonché gli Enti pubblici, economici e non economici, sono tenuti a comunicare all'Autorità, entro il 31 marzo di ciascun anno, le spese di carattere pubblicitario effettuate nell'esercizio precedente, in conformità al modello allegato (allegato n. 27).

La comunicazione va inviata anche nel caso in cui non siano state effettuate spese pubblicitarie.

Il mancato adempimento delle suddette disposizioni può comportare, a carico degli amministratori degli Enti pubblici, la comminazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da parte dell'Autorità.

Pertanto, si invitano le SS.LL. a voler vigilare affinché gli Enti presso cui svolgono funzioni di revisione provvedano, qualora non abbiano già adempiuto, a comunicare i dati richiesti con la massima tempestività ed assicurare che tale adempimento rivesta carattere di continuità nel tempo.

7.7. Decreto legge 6 settembre 2002, n. 194 convertito in legge n. 246/2002.

Il decreto legge 6 settembre 2002, n. 194, convertito in legge n. 246/2002, ha introdotto nuovi e più incisivi strumenti ai fini del controllo della finanza pubblica e, pertanto, il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, nella sua articolazione centrale e periferica, è stato chiamato a svolgere un ruolo di primo piano per assicurare il raggiungimento di tali obiettivi.

In particolare l'art. 1, commi 1 e 4, della predetta legge coinvolge direttamente gli organi di revisione e di controllo degli Enti ed organismi pubbli-

ci che sono chiamati a svolgere, nello specifico, particolari compiti di vigilanza e segnalazione in merito all'attuazione delle suddette disposizioni (di natura eso-aziendale) che, sinteticamente, possono così riassumersi:

– art. 1, comma 1: apporta modifiche all'art. 11 della legge 5 agosto 1978, n. 468 e successive modificazioni ed integrazioni, in materia di leggi di spesa, prevedendo che ciascuna legge che comporti nuove o maggiori spese debba indicare espressamente per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto la spesa autorizzata, che s'intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, definendo una specifica "clausola di salvaguardia" per la compensazione degli effetti che eccedano le previsioni medesime;

– art. 1, comma 4: definisce lo strumento operativo con cui il Ministro dell'economia e delle finanze, nell'adottare provvedimenti di contenimento della spesa pubblica per le Amministrazioni dello Stato (art. 1, comma 3, della medesima legge), può disporre anche per gli Enti ed organismi pubblici non territoriali la riduzione delle spese di funzionamento previste nei rispettivi bilanci.

Pertanto, al fine di dare attuazione alle predette disposizioni e di coinvolgere gli organi di revisione e di controllo in un'attività di costante monitoraggio, è stato necessario prioritariamente conoscere l'ambito degli Enti ed organismi pubblici non territoriali cui fare riferimento, affinché fossero disponibili le informazioni utili ad assicurare il perseguimento degli obiettivi previsti.

In concreto, è stata emanata una prima circolare diretta ai Direttori delle Ragionerie Provinciali dello Stato (n. 30 del 8 ottobre 2002) con cui si è chiesto, anche in applicazione della disposizione di cui all'art. 1, comma 8, di effettuare una prima ricognizione di tutti gli Enti ed organismi pubblici istituzionali nazionali e locali, con sede nella Provincia di propria competenza, che in base ai rispettivi ordinamenti sono vigilati direttamente o indirettamente da Ministeri.

A tal fine, le R.P.S. hanno contattato, con le modalità ritenute opportune, gli organi degli Enti onde acquisire per ciascuno di essi e comunicare all'IGF - Uff. II, all'indirizzo http://igf.rps.tesoro.it, i seguenti dati:

– denominazione ed indirizzo dell'Ente od organismo pubblico;
– nominativo del Presidente dell'organo interno di revisione e di controllo, con relativo indirizzo cui trasmettere la corrispondenza.

Le predette R.P.S., una volta effettuata la mappatura degli Enti ed organismi pubblici, sono state coinvolte anche nel seguire l'azione dei Collegi dei revisori o sindacali degli Enti ed organismi pubblici interessati, sulla base di istruzioni successivamente emanate e di cui si riporta di seguito brevemente:

– circolare n. 42 del 2 dicembre 2002. Tale circolare è diretta ai Presidenti dei Collegi dei revisori o sindacali presso Enti ed organismi pubblici ed è volta a dare precise istruzioni, anche di natura applicativa, per l'attuazione

del D.M. 29 novembre 2002 del Ministro dell'economia e delle finanze con cui è stata disposta la riduzione del 15% delle spese di funzionamento anche degli Enti ed organismi pubblici non territoriali, previste nei rispettivi bilanci di previsione 2002. Nel corpo della predetta circolare viene evidenziata la precipua funzione di vigilanza assegnata agli organi di revisione e controllo, confidando nella fattiva collaborazione degli stessi;

– nota 24 marzo 2003 prot. n. 0035821. In attuazione dell'esigenza di monitorare l'andamento delle spese di funzionamento oggetto della circolare n. 42/2002 sono state diramate istruzioni per una rilevazione trimestrale delle suddette spese, onde consentire al decisore politico valutazioni per interventi similari in corso d'anno.

Medesime esigenze di monitoraggio sono state evidenziate anche al fine di dare attuazione all'art. 1, comma 1, della più volte citata normativa in materia di limiti posti da leggi di spesa e, al riguardo, sono state individuate talune leggi di spesa oggetto di monitoraggio;

– manuale operativo pubblicato sul portale http//:webrgs.tesoro.it. L'IGF ha collaborato alla predisposizione di un manuale operativo per l'approfondimento delle procedure riguardanti il " monitoraggio delle spese di funzionamento" ed il "monitoraggio delle leggi di spesa";

– circolare n. 26 del 16 maggio 2003. Il Presidente del Consiglio dei Ministri ha emanato, ai sensi della legge n. 246/2002, l'atto d'indirizzo 18 aprile 2003 recante definizione dei criteri di carattere generale per il coordinamento dell'azione amministrativa del Governo intesi all'efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica per l'anno 2003. In tale contesto le SS.LL. sono state invitate a verificare l'osservanza del limite del 50% all'assunzione di impegni ed all'emissione di titoli di pagamento nel corso del primo semestre dell'anno 2003 e voler segnalare eventuali inadempienze all'IGF - Uff. II (vedi 8.5)

PARTE OTTAVA

ADEMPIMENTI VARI

8.1. Trattamento di missione spettante ai revisori dei conti e trattamento tributario.

La legge 8 marzo 1985, n. 72 ha esteso ai dirigenti del c.d. parastato il trattamento economico, compreso il trattamento di missione, previsto per i dirigenti dello Stato.

Non risultano, pertanto, più applicabili le istruzioni impartite con circolare n. 13 del 12 febbraio 1977 per la parte concernente l'estensione ai componenti degli organi collegiali degli Enti di cui alla legge 20 marzo 1975, n. 70 del trattamento di missione previsto dall'allegato n. 3 del decreto del Presidente della Repubblica n. 411/1976 per i dirigenti del parastato.

Tenuto conto di ciò e considerato, peraltro, che nei confronti degli Enti di cui alla legge n. 70/1975 non trova applicazione l'art. 26 della legge 836/1973, si è ritenuto, d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei Ministri, che ai predetti organi possa estendersi il trattamento di missione spettante al dirigente di prima fascia di ciascun Ente.

Circa la procedura da seguire per la determinazione del nuovo trattamento di missione, si richiama quanto già fatto presente nella citata circolare n. 13 del 1977, cioè che appare sufficiente che la deliberazione dell'Ente sia sottoposta alla sola Amministrazione vigilante, trattandosi della estensione di un trattamento già prestabilito.

Analoga procedura deve essere seguita per l'autorizzazione ai Revisori a servirsi eventualmente del proprio mezzo di trasporto, nel caso in cui tale mezzo risulti economicamente e funzionalmente più conveniente dei normali mezzi di linea. Si evidenzia che la convenienza economica dovrà essere dimostrata raffrontando la spesa globale (diarie, spese di alloggio, spese di viaggio) relativa alle due ipotesi.

Si precisa che, ove i Revisori siano stati autorizzati a servirsi dell'autovettura di proprietà, l'Ente dovrà stipulare apposita polizza assicurativa per la copertura dei rischi non compresi nell'assicurazione obbligatoria (danneggiamento al mezzo di trasporto di proprietà, lesioni o decesso) limitatamente al tempo strettamente necessario per raggiungere la sede dell'Ente e per il rientro nella propria sede di servizio, ai sensi dell'art. 5, comma 2, del decre-

to legge 24 novembre 1990, n. 344 convertito, con modificazioni, dalla legge 23 gennaio 1991, n. 21, che allo scopo ha esteso ai dirigenti statali l'art. 16 del decreto del Presidente della Repubblica n. 44/1990.

Considerata la particolarità delle funzioni svolte dai Revisori, qualora l'uso del mezzo proprio non risulti autorizzato, e gli stessi dichiarino che il viaggio è stato effettuato con il proprio mezzo o con mezzi offerti, agli stessi spetta il rimborso delle spese di viaggio entro i limiti del costo del biglietto di prima classe in ferrovia secondo la tariffa d'uso, escluso qualsiasi supplemento, ma compresa l'indennità del 10% di cui all'art. 14 della legge 18 dicembre 1973, n. 836. Analogo rimborso è consentito anche in assenza dei documenti giustificativi di spesa ogni volta che i Revisori non siano in grado di presentare — per smarrimento o altro — i biglietti in questione attesa la funzione dai medesimi svolta e la inconfutabilità della loro presenza presso l'Ente risultante dai verbali.

Lo SDAG con circolare n. 36 del 24 luglio 2003 ha dato istruzioni in merito alla possibilità di presentare a rimborso le spese di viaggio in aereo documentate da corrispondenti biglietti con la maggiorazione di 5 euro per i voli nazionali e di 10 euro per quelli all'estero, essendo tale spesa obbligatoria per tutte le agenzie che emettono titoli di viaggio (allegato n. 28).

Torna utile precisare che l'eventuale uso dei mezzi aerei di linea deve essere autorizzato dall'Ente e che il diritto allo sconto del 30% sul prezzo del biglietto viene riconosciuto, in base alla attuale convenzione tra l'Amministrazione e la Compagnia aerea unicamente al personale che presta servizio presso gli Uffici di Roma e soltanto per motivi di servizio. Tali motivi devono essere attestati dal Servio dipartimentale per gli affari generali, il personale, la qualità dei processi e l'organizzazione (SDAG).

A seguito dell'entrata in vigore della legge n. 37/1990 sono state estese a far data dal 1º marzo 1990 anche ai dirigenti dello Stato ed alle categorie ad essi equiparate le disposizioni vigenti in materia di rimborso di spese di vitto e di alloggio per i dirigenti degli Enti pubblici non economici.

Tali disposizioni che sono state oggetto del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 16 marzo 1990, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 94 del 23 aprile 1990, prevedono che il personale sopra indicato possa chiedere, in alternativa alla diaria in misura intera, il rimborso, dietro presentazione di ricevuta fiscale o fattura, delle spese per il vitto entro il limite di complessivi euro 61,10 (misura fissata da ultimo con D.P.C.M. 15 febbraio 1995 - G.U. 8 aprile 1995 n. 83) per due pasti giornalieri — con la riduzione del 50% per la consumazione di un solo pasto — e delle spese per il pernottamento relative ad una camera singola in alberghi a 4 stelle (1º Categoria). In caso di rimborso delle spese di alloggio o di vitto oppure di entrambe, l'indennità di trasferta oraria o giornaliera è ridotta, rispettivamente, di un terzo o della metà o di due terzi.

Pertanto, il trattamento di missione ai Revisori dei conti nominati presso gli Enti pubblici, indipendentemente dalla qualifica rivestita e dal livello di appartenenza va equiparato a quello spettante ai dirigenti statali con qualifica di dirigente generale e, quindi, a seguito dell'entrata in vigore della citata legge n. 37/1990, questi possono chiedere, in alternativa all'indennità di missione in misura intera, il rimborso delle spese di vitto e di pernottamento nei limiti e con le modalità fissate con il suindicato D.P.C.M. 16 marzo 1990.

Circa il trattamento tributario da applicare alle predette indennità si ricorda che:

– le indennità di trasferta corrisposte ai dipendenti statali o comunque ai prestatori di lavoro subordinato, componenti dei citati organi collegiali degli Enti od istituti di diritto pubblico, rientrano fra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e, a cura del soggetto erogante, vanno sottoposte, all'atto del pagamento, per la parte eccedente euro 46,48 al giorno, oltre alle ritenute contributive, alla ritenuta d'imposta in base alle aliquote previste dalla normativa vigente. Tale aliquota sarà comunicata, a cura degli interessati all'Ente erogante ;

– l'indennità supplementare sul prezzo del biglietto e l'indennità chilometrica per uso del mezzo proprio, sono esenti da tassazione;

– le indennità orarie, sia nel caso di missione aventi durata inferiore alle 24 ore sia per le ore residuali dopo le prime 24 ore di missione, non sono da assoggettare a ritenute sino alla concorrenza dell'importo complessivo di euro 46,48 giornaliere.

In proposito, considerato che per stabilire la durata della missione, in sede di liquidazione dell'indennità ridotta nei casi di opzione per il rimborso delle spese di albergo, il computo delle ore va effettuato dall'ora di partenza dalla sede di servizio e che, per ogni 24 ore di assenza dalla predetta sede, spetta l'indennità di trasferta giornaliera e, per le ore residuali o per le missioni di durata inferiore alle 24 ore, l'indennità di trasferta, nelle misure orarie, si precisa che la riduzione di 1/3 va applicata sulle sole indennità giornaliere od orarie, che si riferiscono a periodi di 24 ore o frazione, durante i quali vi sia stato un pernottamento in albergo, con esibizione della relativa fattura.

Riguardo, infine, alle assenze dalla sede di servizio per l'espletamento degli incarichi sindacali o di revisione, si fa rinvio alla circolare n. 25 del 20 giugno 2000 (allegato n. 29).

8.2. Anagrafe delle prestazioni (art. 53 D.lgs. n. 165/2001).

L'art. 53 del d.lgs. n. 165/2001, prevede, al fine di realizzare l'obiettivo di concentrare nelle Amministrazioni di appartenenza tutte le informazioni

relative agli incarichi conferiti o autorizzati ai propri dipendenti, taluni adempimenti a carico delle Amministrazioni stesse.

Le relative modalità di applicazione sono contenute nella circolare 29 maggio 1998, n. 5 della Presidenza del Consiglio dei Ministri — Dipartimento della Funzione Pubblica — a cui si fa rinvio (allegato n. 30), il cui contenuto è stato, peraltro, richiamato nelle successive circolari. Tra gli adempimenti della P.A. è prevista anche la trasmissione al Dipartimento della Funzione Pubblica di tutte le notizie relative ai suddetti incarichi, compresi i relativi compensi erogati.

Occorre segnalare, in particolare, che le Amministrazioni pubbliche:

a) che corrispondono compensi e/o indennità a dipendenti pubblici devono comunicare all'Amministrazione di appartenenza del dipendente, i compensi erogati agli stessi. Entro il termine del 30 aprile occorre inviare le comunicazioni sui compensi corrisposti nell'anno precedente (comma 11 del menzionato art. 53 del d.lgs. n. 165/2001);

b) che conferiscono o autorizzano incarichi retribuiti a propri dipendenti devono comunicare, entro il 30 giugno di ciascun anno, al Dipartimento della funzione pubblica l'elenco degli incarichi stessi, nonché i compensi percepiti dai propri dipendenti (commi 12 e 13);

c) sono tenute a comunicare semestralmente l'elenco dei collaboratori esterni e dei soggetti cui sono stati affidati incarichi di consulenza, con l'indicazione della ragione dell'incarico e dell'ammontare dei compensi corrisposti (comma 14).

E' appena il caso di evidenziare come tutte le comunicazioni al Dipartimento della funzione pubblica debbano essere effettuate esclusivamente per via telematica mediante un programma applicativo che risiede sul sito internet www.anagrafeprestazioni.it, raggiungibile anche dal sito del Dipartimento *www.funzionepubblica.it*.

Al fine di poter ottemperare a quanto sopra esposto, si invitano le SS.LL. a voler verificare che gli Enti ed organismi ove prestano l'attività di revisione si attengano alle disposizioni in questione, esplicitate nella menzionata circolare n. 5/1998, verificando, sul predetto sito web, eventuali aggiornamenti del contenuto della circolare stessa.

Si rappresenta, inoltre, che la Presidenza del Consiglio dei Ministri ha poi definito le modalità di versamento all'erario degli importi derivanti dalla riduzioni dei compensi corrisposti dalle Amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 1, comma 126, della legge n. 662/1996 (allegato n. 31).

Onde assicurare la puntuale osservanza di tale normativa, si invitano le SS.LL. a verificare che gli Enti presso cui viene esercitata l'attività di controllo provvedano ad applicare le riduzioni dei compensi a decorrere dal 1° gennaio 1997 e ad effettuare un eventuale recupero delle somme relative a riduzioni non operate.

Relativamente, poi, all'omnicomprensività del trattamento economico dei dirigenti, previsto dall'art. 24, comma 3, del d.lgs. n. 165/2001, è stata emanata la direttiva del 1° marzo 2000 della Presidenza del Consiglio dei Ministri ed il D.P.C.M. 20 febbraio 2001 al fine di impartire istruzioni per la piena operatività delle disposizioni di cui trattasi. Per gli ulteriori approfondimenti si fa rinvio alla circolare n. 13 del 25 marzo 2001 del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (IGOP). (allegato n. 32). Al riguardo, si ricorda che la decorrenza dell'onnicomprensività è fissata al 1° luglio 2000 per i dirigenti di prima fascia, mentre per quelli di seconda fascia è fissata al 1° luglio 2002 (ciò in relazione al contenuto dell'art. 16, comma 1, e dell'art. 52, comma 69, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, nonché dell'art. 14 del CCNL Dirigenti Area I del 5 aprile 2001).

8.3. La verbalizzazione.

Vanno, in ultimo, formulate talune considerazioni sul tema della verbalizzazione delle riunioni degli organi di controllo al fine di eliminare talune carenze che ostacolano il proficuo svolgimento dei compiti di riassunzione e coordinamento dei risultati dell'attività di riscontro.

A tale proposito si rappresenta l'esigenza che la verbalizzazione degli accertamenti svolti dagli organi interni di controllo nel corso delle riunioni non sia eccessivamente sintetica, ma illustri chiaramente l'attività di controllo effettuata, i criteri di campionatura adottati, nonché le complete indicazioni delle irregolarità riscontrate e delle norme eventualmente violate.

Detta esigenza corrisponde, peraltro, alla necessità di fornire alla struttura amministrativa dell'Ente un preciso riferimento, utile per l'eliminazione dei vizi dai provvedimenti esaminati e di correggere eventuali illegittimi comportamenti (attività di «Report»).

Circa le modalità di verbalizzazione delle riunioni del Collegio, si ritiene opportuno segnalare che il verbale è un atto dovuto ed è compiuto nell'esercizio di funzioni pubblicistiche in presenza di controinteressati, produce certezze legali fino a querela di falso ed assume di norma la forma scritta e deve contenere almeno le seguenti indicazioni:

– numerazione progressiva, ad iniziare dalla prima riunione di insediamento dell'organo di controllo;
– completa indicazione della data e del luogo di riunione, dell'ora di inizio e di termine della seduta;
– individuazione dei componenti presenti, specificando la qualificazione (presidente o componente);
– eventuali altri partecipanti alle sedute;
– indicazioni del numero, della data e dell'oggetto dei provvedimenti ritenuti controllati.

Il libro dei verbali è tenuto a cura del Collegio e, di norma, è conservato presso la sede dell'Ente sotto la diretta responsabilità del Presidente del Collegio dei revisori. Secondo le disposizioni del codice civile (art. 2421 ultimo comma) il libro dei verbali prima di essere messo in uso deve essere numerato progressivamente in ogni pagina e bollato in ogni foglio. Quando la normativa dell'Ente non dispone diversamente il verbale del Collegio dei revisori, di norma, va trasmesso al Presidente dell'Ente, a cura del Presidente del Collegio dei revisori, con la massima sollecitudine.

Di regola le riunioni del Collegio dei revisori vanno tenute presso una delle sedi dell'Ente, con l'ausilio dei funzionari dell'Ente stesso via via necessari in ragione di materia.

Naturalmente potrebbero verificarsi situazioni per cui le riunioni non possono tenersi in dette sedi. In tal caso si avrà cura di far constare nel verbale tale circostanza, indicando le relative motivazioni.

Per quanto attiene poi all'esame da parte del Collegio dei Revisori dei conti o organo equipollente dei provvedimenti emanati dall'organo di Amministrazione, si richiama quanto segnalato dalla Corte dei Conti con sentenza a Sezioni Riunite n. 441/A del 12 ottobre 1985 in materia di doveri e responsabilità dei Revisori dei conti di un Ente pubblico (allegato n. 33).

L'alto Consesso ha ritenuto che tali doveri, oltre che nella vigilanza sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo, consistono anche nell'adozione di criteri di efficienza del controllo e di tutela dell'interesse pubblico nonché nella diligente attività di sorveglianza della contabilità dell'Ente. Pertanto i Revisori provvedono ad individuare di volta in volta, con l'ausilio di criteri logico-sistematici, singoli settori o rami di attività oggetto del controllo.

La Corte in definitiva, pur affermando che sul Collegio dei Revisori dei conti non incombe l'obbligo del controllo analitico di tutti i titoli di spesa, ha individuato dei criteri idonei per l'esplicazione di un'attività di riscontro che possa considerarsi esaustiva. D'altro canto un controllo analitico di tutta l'attività gestionale richiederebbe un'organizzazione adeguata alla struttura organico-amministrativa dell'Ente controllato, nonché una presenza permanente del Collegio presso lo stesso.

Circa poi la trasmissione dei verbali del Collegio o organo equipollente al Ministero dell'economia e delle finanze — Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato — devesi segnalare che gli stessi dovranno pervenire con la massima sollecitudine, a cura delle SS.LL., all'Ispettorato generale di Finanza[24], con apposita lettera di accompagnamento con cui potranno essere evidenziate particolari questioni (relazione riservata).

---

[24] Alle Ragionerie proviciali dello Stato nel caso di Istituzioni scolastiche dotate di personalità giudirica.

Va ricordato, da ultimo, che i verbali vanno raccolti e conservati a cura del Presidente del Collegio dei revisori dei conti, sia pure utilizzando le strutture dell'Ente.

8.4. L'uso della carta di credito.

Il regolamento – previsto dall'art. 1, comma 50 della legge n. 549/1995, emanato con Decreto M. Tesoro 9/12/1996, n. 701 pubblicato sulla G.U. del 15/2/1997, n. 38 – detta le norme per la graduale utilizzazione della carta di credito, delle tessere e dei supporti informatici quali strumenti per il pagamento, rispettivamente, delle spese più ricorrenti sostenute dalle Amministrazioni statali (trasporto, vitto e alloggio in occasione di missioni; acquisto di beni, lavori e servizi in economia; rappresentanza e organizzazione di convegni, servizi per le esigenze di giustizia, di protezione civile, di campagna, di bordo e di volo per le unità militari; ecc.) e dei transiti autostradali effettuati con automezzi di servizio dai funzionari ad esse appartenenti nel corso dell'espletamento di missioni.

Il regolamento, nell'individuare in taluni soggetti posti al vertice delle Amministrazioni statali i titolari «ex lege» dell'uso dei nuovi strumenti di pagamento di cui sopra è cenno e nel Dirigente generale il titolare della potestà di autorizzare, revocare o sospendere l'uso degli stessi da parte del restante personale, ha affidato all'allora Provveditorato generale dello Stato la competenza a stipulare apposita convenzione con l'Istituto bancario emittente le carte di credito, risultato aggiudicatario a seguito dell'esperimento di apposita gara[25].

Allo stesso P.G.S. venne, altresì, affidata la competenza per la stipula di analoga convenzione con le società concessionarie di tratte autostradali per l'uso di tessere e di supporti informatici per il pagamento dei relativi transiti.

È previsto, infine, che le restanti Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001, possano avvalersi delle procedure di pagamento contemplate nel più volte menzionato regolamento, adattandole, evidentemente, ai rispettivi ordinamenti amministrativo-contabili.

8.5. Limiti all'assunzione di impegni sui capitoli di spesa.

Con atto d'indirizzo 18 aprile 2003 sono state emanate dal Presidente del Consiglio dei Ministri, ai sensi della legge n. 246/2002, ulteriori disposi-

[25] La convenzione generale, n. 9822 di repertorio n. 12790, è stata approvata con decreto provveditoriale del 17 febbraio 1998 registrato alla Corte dei Conti il 6 aprile 1998 - Reg. n. 2, foglio n. 49.

zioni per il coordinamento dell'azione amministrativa del Governo, intese all'efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica.

Con circolare n. 26 del 16/5/2003 (allegato n. 34) è stata richiamata l'attenzione delle SS.LL. su talune regole comportamentali nell'espletamento degli adempimenti di competenza volti ad assicurare, da parte degli Enti ed organismi pubblici, il rispetto del limite del 50% all'assunzione degli impegni ed all'emissione dei titoli di pagamento nel corso del I semestre dell'anno rispetto alle dotazioni dei bilanci di previsione. È possibile derogare a tale disposizione solo qualora trattasi di spese non frazionabili.

In relazione a tutto quanto sopra esposto e, tenuto conto della particolare funzione di interesse pubblico svolta dai Revisori dei conti presso gli Enti pubblici, non può non ribadirsi l'invito a stabilire ogni forma di collaborazione con gli organi responsabili degli Enti stessi al fine di meglio contribuire alla realizzazione di una gestione improntata ai criteri di efficienza e proficuità nel perseguimento dei compiti istituzionali.

8.6. Cessione e cartolarizzazione dei crediti da parte delle Amministrazioni pubbliche.

Le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, dopo aver esperito le ordinarie procedure previste dai rispettivi ordinamenti per il pagamento da parte dei terzi debitori di quanto ad esse dovuto per obbligazioni finanziarie liquide ed esigibili, possono procedere, ai sensi dell'art. 8 del decreto legge 28/3/1997, n. 79, convertito con modificazioni, nella legge 28/5/1997, n. 140, al fine di realizzare celermente gli incassi, alla cessione dei relativi crediti, con esclusione di quelli di natura tributaria e contributiva, a soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di recupero crediti di comprovata affidabilità e che siano abilitati alla suddetta attività da almeno un anno, individuati sulla base di apposita gara.

Il Ministro dell'economia e delle finanze, entro il 31 dicembre di ciascun anno, presenta al Parlamento una relazione sull'attuazione della procedura di cessione dei crediti per ogni singola Amministrazione.

A tal fine, con circolare del Ministero del Tesoro 30 marzo 1998, n. 30 le Amministrazioni destinatarie delle norme dianzi citate sono tenute a comunicare al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato — I.G.B. Div. V — entro ed non oltre il 30 giugno dell'anno corrente l'entità complessiva delle cessioni di crediti effettuate nell'anno precedente, nonché il prezzo medio delle cessioni medesime. Tale adempimento riveste carattere di periodicità e scadenza annuale e le SS.LL. vigileranno affinché gli Enti presso i quali si svolgono funzioni di riscontro adempiano puntualmente.

Con successive disposizioni (artt. 13 e 15 legge n. 448/1998 come modificati dall'art. 102 della legge n. 388/2000 ed art. 36 legge n. 449/1999) è

stata prevista la possibilità per le pubbliche Amministrazioni di procedere alla cessione e cartolarizzazione anche dei crediti d'imposta e contributivi maturati o maturandi dello Stato e degli Enti pubblici previdenziali.

8.7. Autocertificazione – leggi 4 gennaio 1998, n. 15 e 15 maggio 1997, n. 127.

La legge 15 maggio 1997, n. 127 ha introdotto disposizioni finalizzate a semplificare il rapporto tra cittadini e Amministrazioni pubbliche ancorate a criteri di trasparenza e snellezza delle procedure di partecipazione e rispetto reciproco attraverso l'utilizzazione di nuovi modelli gestionali.

In relazione alle problematiche emerse sulla effettiva applicazione delle disposizioni recate dalla suddetta legge la Presidenza del Consiglio dei Ministri — Dipartimento della Funzione Pubblica — ha emanato la circolare 27 maggio 1998, n. 4.

Successivamente è stato emanato il regolamento di attuazione degli articoli 1, 2 e 3 della citata legge n. 127 /1997 con DPR n. 403 del 20 ottobre 1998.

Le disposizioni più significative recate dal provvedimento in parola concernono:

– la estensione e la validità delle dichiarazioni sostitutive;
– la responsabilità derivante dalla mancata accettazione della suddetta dichiarazione nei casi in cui la sua presentazione sia consentita in luogo della produzione di atti di notorietà;
– l'obbligo delle Amministrazioni di predisporre apposita modulistica;
– l'acquisizione diretta di documenti da parte della pubblica Amministrazione;
– la riservatezza di dati contenuti nei documenti acquisiti dalla pubblica Amministrazione;
– i certificati non sostituibili con altri strumenti di certezza.

Successivamente il Ministero dell'Interno ed il Ministero di Grazia e Giustizia hanno emanato delle circolari esplicative rispettivamente del 2 e del 22 febbraio 1999 nn. 2 e 1/50.

Da ultimo, in materia di autocertificazione, è infine intervenuto il Testo Unico delle disposizioni in materia di documentazione amministrativa (DPR n. 445/2000), il quale ha ordinato le disposizioni sopra richiamate (allegato n. 35).

Il forte impulso impresso alla semplificazione dell'azione amministrativa nel corso degli ultimi anni per rendere la pubblica Amministrazione e con essa il sistema paese più competitivo nei confronti degli altri partner dell'U.E., postula una maggiore attenzione delle SS.LL. sui processi di adeguamento in atto negli Enti ed organismi presso cui svolgono le funzioni di revisore o sindaco.

In tale ottica le SS.LL. svolgeranno gli opportuni interventi di sensibilizzazione degli organi di vertice affinché sia data concreta, corretta applicazione delle disposizioni in materia di autocertificazioni, tenendo informato lo scrivente di eventuali situazioni di inosservanza della stessa.

8.8. Articolo 41, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 - Soppressione degli organi ritenuti non indispensabili.

La Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento della Funzione Pubblica ha diramato, con circolare 11 gennaio 2000, n. 1 apposite istruzioni circa l'attuazione dell'articolo 41, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

La suddetta normativa, nell'ambito delle misure di razionalizzazione e di recupero dell'efficienza delle pubbliche Amministrazioni, attribuisce all'organo di direzione politica la responsabilità di individuare con proprio provvedimento, entro 6 mesi dall'inizio di ogni esercizio finanziario, gli organi collegiali aventi funzioni amministrative ritenuti indispensabili per la realizzazione dei fini istituzionali dell'Amministrazione o dell'Ente interessato, con conseguente soppressione di tutti gli altri organi non ritenuti indispensabili.

Ciò premesso, considerato che la norma in questione è finalizzata a conseguire risparmi di spesa e recuperi di efficienza, nonché a prevenire la proliferazione di strutture inutili o comunque superflue, si ravvisa l'esigenza che le SS.LL. si adoperino affinché gli organi responsabili degli Enti presso cui svolgono le funzioni di riscontro diano puntuale attuazione alla disposizione di che trattasi.

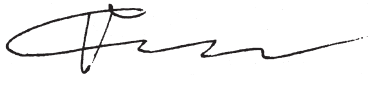
* * * * * *

La presente circolare Vademecum sostituisce per le materie trattate, quelle precedentemente emanate e, da ultimo, la n. 47 del 21 dicembre 2001.

Nell'allegato n. 36 sono riportati i prospetti dell'organigramma dell'Ispettorato generale di Finanza nonché degli Uffici dell'Ispettorato generale di Finanza – cui compete la vigilanza su gruppi o comparti di Enti, ovvero su singoli Enti; sono ivi indicati anche i recapiti cui segnalare eventuali errori o formulare suggerimenti volti al miglioramento di questo «Vademecum».

Nell'allegato n. 37, infine, sono indicati gli indirizzi ed i recapiti telefonici delle 103 Ragionerie provinciali dello Stato in ragione dei compiti di monitoraggio sulla finanza degli Enti ed organismi pubblici loro conferiti dall'ordinamento e, da ultimo, dalla legge n. 246/2002.

Il Ragioniere Generale dello Stato



ALLEGATO 1

– LEGGE 29 Ottobre 1984, n. 720 e successive modificazioni e integrazioni

Istituzione del sistema di tesoreria unica per Enti ed Organismi pubblici. Tabelle A e B aggiornate.

LEGGE 29 ottobre 1984, n. 720.

Istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici.

(*Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 298 del 29 ottobre 1984*)

La Camera dei deputati ed il Senato della Repubblica hanno approvato;

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

PROMULGA

la seguente legge:

Art. 1.

Fatti salvi gli effetti prodotti, gli atti e i provvedimenti adottati, nonché i rapporti giuridici sorti sulla base dei decreti-legge 25 gennaio 1984, n. 5, 24 marzo 1984, n. 37, 24 maggio 1984, n. 153 e 25 luglio 1984, n. 372, con decorrenza 30 agosto 1984, gli istituti e le aziende di credito, tesorieri o cassieri degli enti e degli organismi pubblici di cui alla tabella A annessa alla presente legge, effettuano, nella qualità di organi di esecuzione degli enti e degli organismi suddetti, le operazioni di incasso e di pagamento a valere sulle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato. Le entrate proprie dei predetti enti ed organismi, costituite da introiti tributari ed extratributari, vendita di beni e servizi, per canoni, sovracanoni e indennizzi, o da altri introiti provenienti dal settore privato, devono essere versate in contabilità speciale fruttifera presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato. Le altre entrate, comprese quelle provenienti da mutui, devono affluire in contabilità speciale infruttifera, nella quale devono altresì essere versate direttamente le assegnazioni, contributi e quanto altro proveniente dal bilancio dello Stato. Le operazioni di pagamento sono addebitate in primo luogo alla contabilità speciale fruttifera, fino all'esaurimento dei relativi fondi.

Con decreti del Ministro del tesoro è fissato il tasso d'interesse per le contabilità speciali fruttifere e sono altresì disciplinati le condizioni, i criteri e le modalità per l'effettuazione delle operazioni e per il regolamento dei rapporti di debito e di credito tra i tesorieri o i cassieri degli enti e degli organismi pubblici di cui al precedente primo comma e le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, con riferimento anche alle disponibilità in numerario o in titoli esistenti presso gli istituti e le aziende di credito alla fine del mese antecedente alla data di emanazione dei decreti del Ministero del tesoro di cui al presente comma.

Il tasso di interesse per le somme versate nelle contabilità speciali fruttifere di cui al primo comma del presente articolo deve essere fissato dal decreto ministeriale in una misura compresa fra il valore dell'interesse corrisposto per i depositi sui libretti postali di risparmio e quello previsto per i buoni ordinari del Tesoro a scadenza trimestrale.

Il decreto ministeriale che, a norma del precedente secondo comma, stabilisce le condizioni, i criteri e le modalità di attuazione delle discipline previste dalla presente legge, deve garantire agli enti ed organismi interessati la piena ed immediata disponibilità, in ogni

momento, delle somme di loro spettanza giacenti in tesoreria nelle contabilità speciali fruttifere e infruttifere.

All'onere derivante dalla corresponsione degli interessi previsti dal precedente primo comma, valutabile in lire quaranta miliardi per ciascuno degli anni 1985 e 1986, si provvede mediante corrispondente riduzione dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio pluriennale 1984-86, al capitolo 6856 dello stato di previsione del Ministero del tesoro per l'anno finanziario 1984, all'uopo parzialmente utilizzando l'accantonamento «proroga fiscalizzazione dei contributi di malattia». Il Ministro del tesoro è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Fino alla data di emanazione dei decreti del Ministro del tesoro previsti dal precedente secondo comma, agli enti ed agli organismi pubblici di cui alla tabella *A* annessa alla presente legge si applicano le disposizioni previste dall'articolo 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, modificato dall'articolo 21, comma 4, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, nella legge 11 novembre 1983, n. 638, nonché dall'articolo 35, quattordicesimo comma, della legge 27 dicembre 1983, n. 730, come ulteriormente modificate e integrate dal successivo articolo 3 della presente legge.

Art. 2.

Le disposizioni previste dall'articolo 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, modificato dall'articolo 21, comma 4, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, nella legge 11 novembre 1983, n. 638, nonché dall'articolo 35, quattordicesimo comma, della legge 27 dicembre 1983, n. 730, come ulteriormente modificato ed integrato dal successivo articolo 3 della presente legge, si applicano agli enti ed agli organismi pubblici indicati nella tabella *B* annessa alla presente legge.

Restano in vigore, per le unità sanitarie locali, le disposizioni dell'articolo 35 della legge 30 marzo 1981, n. 119.

Restano altresì in vigore le norme di cui al secondo e al terzo comma dell'articolo 38 della legge 7 agosto 1982, n. 526.

Con decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro del tesoro, si provvede alle occorrenti modifiche ed integrazioni alle annesse tabelle *A* e *B*.

Sono abrogate le disposizioni incompatibili con quelle della presente legge.

Art. 3.

Nel primo comma dell'articolo 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, modificato dall'articolo 21, comma 4, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, nella legge 11 novembre 1983, n. 638, nonché dall'articolo 35, quattordicesimo comma, della legge 27 dicembre 1983, n. 730, le parole: «*per un importo superiore al sei per cento dell'ammontare*» sono sostituite dalle parole: «*per un importo superiore al quattro per cento dell'ammontare*» e le parole «*che costituisce il limite del sei per cento*» sono sostituite dalle altre: «*che costituisce il limite del quattro per cento*». Dopo queste ultime sono aggiunte le parole: «*Ove venga accertato che le disponibilità degli enti e degli organismi pubblici presso le aziende di credito tesorieri o cassieri superino il limite del quattro per cento, comunicato dagli enti e dagli organismi medesimi, è posto a carico delle aziende di credito, sulle disponibilità eccedenti, un interesse pari al tasso ufficiale di sconto aumentato di quattro punti, da versare al bilancio dello Stato secondo le modalità stabilite con decreto del Ministro del tesoro*».

Art. 4.

La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.

La presente legge, munita del sigillo dello Stato, sarà inserita nella Raccolta ufficiale delle leggi e dei decreti della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarla e di farla osservare come legge dello Stato.

Data a Roma, addì 29 ottobre 1984

PERTINI

CRAXI GORIA ROMITA

Visto, *il Guardasigilli*: MARTINAZZOLI

Tabella *A*

Province.
Comuni, con esclusione di quelli con popolazione inferiore a 8.000 abitanti.
Consorzi di comuni e di province.
Comunità montane, con popolazione complessiva non inferiore a 20.000 abitanti.
Enti portuali ed aziende dei mezzi meccanici.
Enti parchi nazionali.
Cassa integrativa personale telefonico statale.
Consorzio del porto di Bari.
Ente nazionale per lo sviluppo, l'irrigazione e la trasformazione fondiaria in Puglia e Lucania.
Gestione governativa dei servizi pubblici di navigazione di linea sui laghi Maggiore, di Garda, di Como.
Gestione governativa ferrovia Padana.
Gestione governativa ferrovia Penne-Pescara.
Istituto di studi per la programmazione economica (ISPE).
Istituto Nazionale per il Commercio Estero.
Croce rossa italiana.
Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.
Istituti autonomi case popolari - IACP.
Istituto nazionale per lo studio della congiuntura (ISCO).
Commissione nazionale per le società e la borsa (CONSOB).
Azienda autonoma di assistenza al volo per il traffico aereo generale.
Istituto di vigilanza sulle assicurazioni private (ISVAP).
Istituto centrale di statistica (ISTAT).
Istituto superiore della sanità.

Regioni a statuto ordinario e speciale; province autonome di Trento e di Bolzano.
Aziende municipalizzate di trasporto.
INPS.
ENPAS.
INAIL.
Istituto postelegrafonici.
Opera di previdenza ed assistenza per i ferrovieri dello Stato.
Servizio per i contributi agricoli unificati (SCAU).
Sezione speciale fondo interbancario di garanzia.
Cassa conguaglio per il settore elettrico.
Cassa conguaglio per il settore telefonico.
Istituto nazionale di fisica nucleare.
Consiglio nazionale delle ricerche.
Comitato nazionale per le ricerche e per lo sviluppo dell'energia nucleare e delle energie alternative (ENEA).
Cassa conguaglio zucchero.
Ente nazionale risi.
Cassa per il Mezzogiorno.
Cassa per il credito alle imprese artigiane.
Fondo centrale garanzia per le autostrade e per le ferrovie metropolitane.
SACE - Sezione speciale per l'assicurazione del credito all'esportazione.
Mediocredito centrale.
Aereo club d'Italia.
Club alpino italiano.
Registro aeronautico italiano.
Università statali, istituti di istruzione universitaria ed opere universitarie statali.
Enti autonomi lirici ed istituzioni concertistiche assimilate.
Ente nazionale corse al trotto.
Ente nazionale italiano turismo.
Ente nazionale sementi elette.
Ente nazionale per la cellulosa e la carta.
Ente nazionale per il cavallo italiano.
Istituto elettrotecnico nazionale «Galileo Ferraris» - Torino.
Istituto nazionale di studi ed esperienze di architettura navale (Vasca navale).
Istituto nazionale della nutrizione.
Istituto nazionale economia agraria.
Istituto nazionale di geofisica.
Istituto nazionale di ottica.
Jockey club d'Italia.
Osservatori astronomici, astrofisici e vulcanologici.
Osservatorio geofisico sperimentale di Trieste.
Stazione zoologica «Antonio Dohrn» di Napoli.
Fondo bombole di metano - Roma.
SVIMEZ.
Società degli *Steeple-chases* d'Italia.
Lega navale italiana.
Consorzio interuniversitario lombardo per l'elaborazione automatica (CILEA).
Consorzio interuniversitario per la gestione del Centro di calcolo elettronico dell'Italia nord-orientale (CINECA).

Enti regionali di sviluppo agricolo.
Istituti zooprofilattici sperimentali.
Istituti sperimentali agrari.
Stazioni sperimentali per l'industria.
Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo.
Enti provinciali per il turismo.
Automobile Club d'Italia e delegazioni provinciali.
Consorzio canale Milano-Cremona-Po.
Ente acquedotti siciliani.
Ente autonomo acquedotto pugliese.
Ente autonomo del Flumendosa.
Ente autonomo per la bonifica, l'irrigazione e la valorizzazione fondiaria delle province di Arezzo, Perugia, Siena e Terni.
Ente ospedaliero «Policlinico San Matteo» - Pavia.
Ente ospedaliero «Vincenzo dell'Erba» - Castellana Grotte.
Istituto centrale per la ricerca scientifica e tecnologica applicata alla pesca marittima.
Istituto di biologia della selvaggina.
Istituti fisioterapici ospitalieri - Roma.
Istituto «Giannina Gaslini» - Genova.
Istituto nazionale per lo studio e la cura dei Tumori - Milano.
Istituto scientifico per lo studio e la cura dei tumori - Genova.
Istituto nazionale di riposo e cura per anziani «Vittorio Emanuele II» - Ancona.
Istituto neurologico «Carlo Besta» - Milano.
Istituti ortopedici Rizzoli - Bologna.
Istituto per lo sviluppo della formazione professionale dei lavoratori.
Ospedale Maggiore - Milano.
Unione nazionale incremento razze equine (UNIRE).
Istituti regionali di ricerca, sperimentazione e aggiornamento educativi (IRRSAE).
Centro europeo dell'educazione (CEDE).
Biblioteca di documentazione pedagogica (BDP).
Consorzio per la zona agricola industriale di Verona.
Ente zona industriale di Trieste.
Istituto agronomico per l'Oltremare.
Fondo straordinario per il piano di rinascita regione sarda.
Istituto per gli studi di politica internazionale.
Commissariato anticoccidico di Catania.
Istituto nazionale per le conserve alimentari.
Istituto nazionale di alta matematica.
Ente siciliano di elettricità.
Consorzio dell'Adda.
Consorzio del Ticino.
Consorzio dell'Oglio.
Consorzio idrovia Padova-Venezia.
Istituto per l'Infanzia «Ospedale infantile e Pie Fondazioni Burlo Garofalo e Dott. Alessandro ed Aglaia De Manussi»
- Trieste.
Opera nazionale personale servizi antincendi e protezione civile.
Comitato olimpico nazionale italiano (CONI).
Federazioni sportive nazionali.

Visto, *il Ministro del tesoro*
GORIA

ENTI RISULTANTI DALLE MODIFICHE APPORTATE ALLE TABELLE A E B DELLA LEGGE 29 OTTOBRE 1984, N. 720 (TESORERIA UNICA)

TABELLA *A*

Accademia nazionale dei Lincei.
Aereo club d'Italia.
Agenzia Nazionale per la Protezione dell'Ambiente (ANPA)[1].
Agenzia nazionale per la sicurezza del volo.
Agenzia per i servizi sanitari regionali, decreto legislativo n. 266/1993.
Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN).
Agenzia spaziale italiana.
Automobile Club d'Italia[2].
Autorità portuali.
Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo.
Aziende di promozione turistica.
Aziende e consorzi fra province e comuni per l'erogazione di servizi di trasporto pubblico locale.
Aziende sanitarie e aziende ospedaliere di cui decreto legislativo n. 502/1992.
Aziende ospedaliere universitarie (D.Lgs. n. 517/1999).
Biblioteca di Documentazione Pedagogica (BDP)[3].
Camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura ed aziende speciali ad esse collegate[4].
Club alpino italiano.
Comitato per l'intervento nella SIR.
Commissione nazionale per la società e la borsa (CONSOB).
Comuni, con esclusione di quelli con popolazione inferiore a 5000 abitanti che non usufruiscono di contributi statali.
Comunità montane, con popolazione complessiva montana non inferiore a 10.000 abitanti.
Consiglio nazionale delle ricerche.
Consorzi interuniversitari.
Consorzi istituiti per l'esercizio di funzioni ove partecipino province e comuni con popolazione complessiva non inferiore a 10.000 abitanti, nonché altri enti.
Consorzi per i nuclei di industrializzazione e consorzi per 1'area di sviluppo industriale a prevalente apporto finanziario degli enti territoriali.
Consorzio canale Milano-Cremona-Po.
Consorzio del Ticino[5].
Consorzio dell'Adda[6].

---

(1) Ora Agenzia per la protezione dell'ambiente e per i servizi tecnici (A.P.A.T.).
(2) Spostato in tabella B.
(3) Denominazione modificata in Istituto Nazionale di Documentazione per l'Innovazione e la Ricerca Educativa.
(4) Escluse le Aziende speciali non dotate di personalità giuridica.
(5) fuoriuscito dalla T.U.
(6) fuoriuscito dalla T.U.

Consorzio dell'Oglio[7].
Consorzio obbligatorio per l'impianto, la gestione e lo sviluppo dell'area per la ricerca scientifica e tecnologica della provincia di Trieste[8].
Consorzio per la zona agricola industriale di Verona.
Croce Rossa Italiana[9].
Ente acquedotti siciliani.
Ente autonomo «Esposizione triennale internazionale delle arti decorative ed industriali moderne e dell'architettura moderna» di Milano[10].
Ente autonomo del Flumendosa[11].
Ente autonomo esposizione quadriennale d'arte in Roma[12].
Ente Irriguo Umbro-Toscano.
Ente Mostra d'Oltremare di Napoli[13].
Ente Nazionale Assistenza al Volo (ENAV)[14].
Ente nazionale corse al trotto[15].
Ente nazionale italiano turismo (ENIT).
Ente nazionale per il cavallo italiano[16].
Ente Nazionale per l'Aviazione Civile (ENAC).
Ente nazionale per la cellulosa e la carta[17].
Ente nazionale sementi elette (ENSE).
Ente per il Museo nazionale della scienza e della tecnica «Leonardo da Vinci» in Milano[18].
Ente per le scuole materne della Sardegna (ESMAS)[19].
Ente per le nuove tecnologie l'energia e l'ambiente (ENEA).
Ente per lo sviluppo, l'irrigazione e la trasformazione fondiaria in Puglia e Lucania.
Ente Risorse Idriche Molise (ERIM).
Ente teatrale italiano.
Ente zona industriale di Trieste.
Enti parchi nazionali.
Enti parchi regionali.
Enti provinciali per il turismo.
Enti regionali di sviluppo agricolo.
Fondo gestione istituti contrattuali lavoratori portuali.
Gestione governativa dei servizi pubblici di navigazione di linea sui laghi Maggiore, di Garda, di Como.
Gestioni governative ferroviarie[20].
Istituti di ricovero e cura a carattere scientifico di diritto pubblico (D.Lgs. n. 288/2003).

---

(7) Fuoriuscito dalla T.U.
(8) Ora Consorzio per l'area di ricerca scientifica e tecnologica di Trieste.
(9) Ora Associazione Italiana Croce Rossa.
(10) Trasformato in fondazione di diritto privato, ora denominato "La Triennale di Milano".
(11) Spostato in tabella B.
(12) Trasformato in fondazione di diritto privato, ora denominato "La Quadriennale di Roma".
(13) Trasformato in s.p.a.
(14) Trasformato in s.p.a.
(15) Incorporato nell'UNIRE.
(16) Incorporato nell'UNIRE.
(17) Ente in liquidazione.
(18) Trasformato in fondazione di diritto privato.
(19) Ente in liquidazione.
(20) Trasformate in s.r.l.

Istituti regionali di ricerca educativa (IRRE).
Istituti sperimentali agrari.
Istituti zooprofilattici sperimentali.
Istituto agronomico per l'Oltremare.
Istituto centrale di statistica (ISTAT).
Istituto centrale per la ricerca scientifica e tecnologica applicata alla pesca marittima[21].
Istituto di Studi e Analisi Economica (ISAE).
Istituto elettrotecnico nazionale «Galileo Ferraris»[22].
Istituto italiano di medicina sociale.
Istituto Italiano per l'Africa e l'Oriente.
Istituto nazionale della nutrizione[23].
Istituto nazionale di alta matematica "F. Severi".
Istituto nazionale di astrofisica (INAF).
Istituto nazionale di fisica nucleare (INFN).
Istituto nazionale di geofisica[24].
Istituto nazionale di geofisica e vulcanologia (INGV).
Istituto nazionale di ottica[25].
Istituto nazionale di studi ed esperienze di architettura navale (Vasca navale).
Istituto nazionale economia agraria (INEA).
Istituto nazionale per il commercio estero.
Istituto nazionale per la fauna selvatica (INFS).
Istituto nazionale per la fisica della materia (INFM).
Istituto nazionale per la ricerca scientifica e tecnologica sulla montagna[26].
Istituto nazionale per la valutazione del sistema dell'istruzione.
Istituto nazionale per le conserve alimentari.
Istituto papirologico «Girolamo Vitelli».
Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA)[27].
Istituto per lo sviluppo della formazione professionale dei lavoratori (ISFOL).
Istituto superiore di sanità (ISS).
Istituto superiore per la Prevenzione e la Sicurezza del Lavoro (ISPESL).
Istituzioni di cui all'art. 114, del D.Lgs. n. 267/2000.
Jockey club d'Italia[28].
Lega italiana per la lotta contro i tumori.
Lega navale italiana.
Museo storico della fisica e centro studi e ricerche "E.Fermi".
Organi straordinari della liquidazione degli enti locali dissestati.
Osservatori astronomici, astrofisici e vulcanologici[29].

---

(20) Trasformate in s.r.l.

(21) Ora Istituto centrale per la ricerca scientifica e tecnologica applicata al mare (ICRAM).

(22) In base al D.Lgs. 21-1-2004, n. 38 l'Istituto Elettrotecnico Nazionale "G. Ferrari" e l'istituto di metrologia "Gustavo Colonnetti" del CNR sono fusi nell'Istituto nazionale di ricerca metrologica (INRINI)".

(23) Ora Istituto nazionale di ricerca per gli alimenti e la nutrizione.

(24) Incorporato nell'Istituto nazionale di geofisica e vulcanologia.

(25) Ora Istituto nazionale di ottica applicata.

(26) Ora Istituto nazionale della montagna (IMONT).

(27) Spostato in tabella B.

(28) Incorporato nell'UNIRE.

(29) Incorporati nell'Istituto nazionale di astrofisica (INAF).

Osservatorio geofisico sperimentale di Trieste[30].
Policlinici universitari, decreto legislativo n. 502/1992.
Province.
Regioni a statuto ordinario[31].
Riserva fondo lire UNRRA[32].
Scuola superiore dell'Economia e delle Finanze[33].
Società degli Steeple-chases d'Italia[34].
Soprintendenza archeologica di Pompei.
Soprintendenze autonome.
Stazione zoologica «Antonio Dohrn».
Stazioni sperimentali per l'industria.
Unione Nazionale Incremento Razze Equine (UNIRE).
Unioni di comuni con popolazione complessiva non inferiore a 10000 abitanti.
Università Statali, Istituti di Istruzione Universitaria – Opere Universitarie Statali – Enti ed Organismi per il Diritto allo Studio a carattere regionale.

Tabella B

Agenzia per la promozione dello sviluppo del Mezzogiorno.
Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA).
ANAS[35].
Cassa conguaglio zucchero.
Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI).
Ente Autonomo del Flumendosa[36].
Ente nazionale risi.
Fondo centrale garanzia per le autostrade e per le ferrovie metropolitane.
Fondo per il piano straordinario per la rinascita economica e sociale della Sardegna.
Fondo per la riforma dell'assetto agropastorale della Sardegna.
Fondo straordinario per il piano di rinascita regione sarda.
INAIL.
INPDAP.
INPS.
IPSEMA.
Istituto postelegrafonici (IPOST).
ISMEA[37].
Regioni a statuto speciale, province autonome di Trento e Bolzano[38].
SACE[39].
Sezione speciale fondo interbancario di garanzia.

---

(30) Ora Istituto nazionale di oceanografia e di geofisica sperimentale (OGS).
(31) Spostate dalla tabella B.
(32) Esclusa dalla T.U.
(33) D.M. 29.3.2002, n. 80.
(34) Incorporata nell'UNIRE.
(35) Trasformata in s.p.a.
(36) Sposato dalla tabella A alla tabella B.
(37) Sposato dalla tabella A alla tabella B.
(38) Le regioni a statuto ordinario sono state spostate in Tabella A.
(39) Trasformata in s.p.a.

ALLEGATO 2

– DECRETO 11 aprile 1981

Determinazione, ai sensi dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, delle condizioni e delle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato da parte degli enti del settore pubblico allargato di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468.

– DECRETO 30 luglio 1981

Modificazione alla percentuale delle disponibilità degli enti che le aziende di credito possono detenere, nonché delle modalità di riafflusso nella tesoreria statale delle eccedenze di disponibilità.

– DECRETO 10 agosto 1984

Modificazioni ed integrazioni alla normativa stabilita con i decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, ai sensi dell'articolo 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1981).

– DECRETO 5 novembre 1984

Determinazione, ai sensi dell'art. 3 della legge 29 ottobre 1984, n. 720 delle modalità per il pagamento degli interessi, da parte delle aziende di credito, tesorieri cassieri, sulle disponibilità eccedenti il limite del 4%, nonché di alcune integrazioni e modificazioni alle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato.

– DECRETO 26 luglio 1985

Istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici.

– DECRETO 22 novembre 1985

Entrata in vigore del sistema di tesoreria unica.

– DECRETO 8 settembre 1989

Modificazioni e integrazioni al decreto ministeriale 26 luglio 1985 recante istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici.

– CIRCOLARE 10 febbraio 1990, n. 1976

Istruzioni agli enti destinatari.

DECRETO 11 aprile 1981

Determinazione, ai sensi dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, delle condizioni e delle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato da parte degli enti del settore pubblico allargato di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468.

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 30 marzo 1981, n. 119, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1981), pubblicata nel supplemento alla *Gazzetta Ufficiale* n. 97 dell'8 aprile 1981;

Visto in particolare l'art. 40 della predetta legge 30 marzo 1981, n. 119, il quale prevede che gli enti del settore pubblico allargato di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468, che abbiano un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire, non possono mantenere disponibilità depositata a qualunque titolo presso le aziende di credito per un importo superiore al 12 per cento dell'ammontare delle entrate degli enti medesimi;

Considerato che ai sensi del predetto art. 40 con decreto del Ministro del tesoro sono stabilite tutte le condizioni e le modalità di funzionamento dei conti aperti presso la tesoreria dello Stato, gli eventuali tassi di interesse nonché può essere variata la percentuale o il livello massimo delle disponibilità degli enti presso le aziende di credito e possono essere modificate le modalità di riafflusso delle disponibilità esistenti presso tali aziende di credito;

Visto il decreto legislativo luogotenenziale 10 agosto 1945, n. 510, recante norme per l'istituzione presso il Tesoro dello Stato di conti correnti fruttiferi ed infruttiferi.

Decreta:

Titolo I

DEPOSITI DI FONDI LIQUIDI DI ENTI PUBBLICI DI CUI AGLI ARTICOLI 25 E 31 DELLA LEGGE 5 AGOSTO 1978, N. 468

Art. 1.

Gli enti pubblici di cui alla tabella allegata alla legge 5 agosto 1978, n. 468, quelli elencati nel decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 5 marzo 1979, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 76 del 13 marzo 1979, nonché tutti gli altri enti pubblici non economici di cui agli articoli 25 e 31 della predetta legge n. 468/1978 che abbiano un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire, non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni, per un importo superiore al 12 per cento dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza degli enti medesimi. I presidenti degli enti comunicano ai rispettivi tesorieri l'importo che costituisce il limite del 12 per cento.

Detto limite del 12 per cento di cui al comma precedente non può essere superato anche qualora il servizio di tesoreria o di cassa dell'ente sia espletato da più aziende di credito; in tal caso i presidenti degli enti devono comunicare a ciascuna azienda di credito l'ammontare dell'importo che può essere mantenuto in deposito in modo che la somma degli importi assegnati alle varie aziende non superi il cennato limite del 12 per cento.

Sono esclusi dall'applicazione di tale limite del 12 per cento gli enti per i quali già vigono apposite norme per regolare, con provvedimento del Ministro del tesoro, il deposito delle loro disponibilità presso il sistema bancario.

Le entrate da prendere a base per il calcolo del limite del 12 per cento sono quelle finali, escluse cioè quelle per accensione di prestiti, previste nel bilancio di competenza per l'anno 1981, e per gli anni successivi quelle previste nei rispettivi bilanci.

Nell'ipotesi in cui il bilancio non sia stato ancora approvato si prenderà a base l'ultimo bilancio approvato, con riserva di effettuare successivamente gli eventuali ricalcoli del limite predetto.

Art. 2.

Gli enti di cui al precedente art. 1 sono tenuti ad aprire conti correnti infruttiferi presso la tesoreria centrale dello Stato, ove non siano già in essere.

Gli enti territorialmente decentrati, potranno aprire contabilità speciali presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato competente per territorio, che funzioneranno ai sensi degli articoli 585 e seguenti del regolamento per l'amminstrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, e delle norme contenute nel presente decreto.

Per l'apertura di conti correnti presso la tesoreria centrale o di contabilità speciali presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, gli enti dovranno inviare apposita richiesta alla Direzione generale del tesoro.

Sui conti correnti e sulle contabilità speciali di cui ai precedenti commi affluiscono, a partire dalla data di entrata in vigore della legge n. 119/1981 tutte le assegnazioni, i contributi e quanto altro proveniente dal bilancio dello Stato, fatta eccezione per i fondi di cui all'art. 38 dello statuto della regione siciliana, nonché quelli destinati alle regioni a statuto speciale ed alle provincie autonome di Trento e Bolzano, in base ai rispettivi statuti.

Art. 3.

I versamenti nei conti correnti aperti presso la tesoreria centrale dello Stato saranno effettuati mediante compilazione di apposita distinta mod. 124 T.C., con l'indicazione del versante, del conto corrente e dell'importo complessivo.

La tesoreria centrale dello Stato, a fronte dei versamenti emetterà quietanza di entrata ai conti correnti mod. 121 T.C.

I versamenti alle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, sono accompagnati dalle fatture mod. 124, 125 T.

Le sezioni di tesoreria provinciale, a fronte dei versamenti effettuati rilasciano le relative quietanze staccate dagli appositi inserti mod. 80 T.

Le quietanze rilasciate in commutazione di titoli di spesa debbono recare la descrizione degli estremi dei titoli stessi, con speciale riguardo all'indicazione del capitolo e dell'oggetto del versamento.

Art. 4.

Gli enti di cui all'art. 1 potranno effettuare, di regola, prelevamenti mensili dai conti aperti presso la tesoreria centrale dello Stato per il reintegro delle disponibilità che comunque non possono superare il limite massimo del 12 per cento dell'ammontare delle entrate del bilancio di competenza, inviando la relativa richiesta alla Direzione generale del tesoro.

La richiesta di prelevamento regolarmente firmata dal rappresentante legale dell'ente deve essere corredata da una dichiarazione del tesoriere attestante l'ammontare delle disponibilità liquide residue dell'ente depositate a qualunque titolo e l'importo che costituisce il limite dei 12 per cento oppure il limite di cui al terzo comma del successivo art. 6.

La Direzione generale del tesoro a fronte della richiesta di prelevamento disporrà l'emissione di un vaglia del Tesoro a favore dell'ente da accreditarsi al conto corrente che il tesoriere dell'ente medesimo intrattiene con la Banca d'Italia.

Gli enti correntisti sono tenuti a comunicare, all'inizio di ciascun trimestre alla Direzione generale del tesoro, tramite l'istituto tesoriere, un preventivo di cassa relativo al trimestre stesso, come dal prospetto allegato al presente decreto.

Nessun prelevamento sarà consentito in mancanza di detto preventivo.

Art. 5.

I prelevamenti dalle contabilità speciali per il reintegro delle disponibilità che comunque non possono superare il limite massimo del 12 per cento, saranno effettuati, di regola, mensilmente con ordinativi emessi a favore dei propri tesorieri per il successivo accreditamento ai conti correnti intrattenuti presso questi ultimi dagli enti medesimi.

I predetti ordinativi saranno firmati dai presidenti degli enti oppure dalla persona legalmente abilitata a firmare in caso di loro assenza o impedimento; i titoli saranno controfirmati dagli addetti al riscontro contabile o dai loro sostituti.

Nel caso in cui gli ordinativi siano firmati dal sostituto, s'intende che l'intervento medesimo è dovuto all'assenza o all'impedimento del titolare.

Per quanto concerne la comunicazione alle sezioni di tesoreria provinciale delle firme autografe, si osserva il disposto dell'art. 410 del III libro delle istruzioni generali sui servizi del Tesoro.

Gli ordinativi in questione saranno accompagnati da elenchi in doppio esemplare, firmati dai rappresentanti degli enti emittenti, e verranno recapitati alle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato per posta o a mezzo corrispondenza «a mani» regolarmente affrancata, a cura dei tesorieri i quali provvederanno, altresì, ad allegare ai titoli stessi la dichiarazione compilata con le modalità di cui al secondo comma dell'art. 4.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato invieranno all'ente titolare della contabilità speciale giornalmente le quietanze mod. 80 T e mensilmente il riassunto delle scritture dalle stesse tenute, in doppio esemplare, corredate degli ordinativi pagati, delle relative situazioni decadali nonché delle matrici delle quietanze emesse nel mese stesso.

Un esemplare del riassunto mensile sarà restituito dall'ente alla sezione di tesoreria provinciale dello Stato entro un mese dalla ricezione, munito di dichiarazione di riscontrata regolarità firmata dal capo dell'ente e dal capo dell'ufficio contabilità dell'ente medesimo.

Art. 6.

In sede di prima applicazione della norma dell'articolo 40 della legge n. 119/1981 richiamata nelle premesse del presente decreto, gli enti che detengono presso i propri tesorieri disponibilità depositate a qualunque titolo, in misura superiore al limite del 12 per cento di cui al precedente art. 1, debbono disporre il versamento delle eccedenti disponibilità in non più di dodici rate trimestrali, rispettivamente quattro per ciascun anno con decorrenza 1981.

Ciascuna delle quattro rate trimestrali per l'anno 1981 sarà pari al 6 per cento dell'ammontare complessivo delle disponibilità degli enti a qualunque titolo depositate presso i tesorieri, alla data del 30 novembre 1980, mentre le rate trimestrali successive saranno ciascuna pari all'8 per cento di dette disponibilità.

Nelle more dei versamenti di cui ai precedenti commi il limite previsto dal primo comma dell'art. 40 della legge n. 119/1981 è pari all'ammontare delle somme detenute dagli enti presso i propri tesorieri alla data dell'entrata in vigore della legge medesima decurtate delle rate già versate.

Il versamento delle rate trimestrali dovrà essere effettuato entro il giorno 5 del primo mese di ogni trimestre.

Art. 7.

Gli enti e le gestioni mutualistiche in liquidazione, sotto gestione commissariale, sono tenuti a versare tutte le disponibilità liquide detenute presso il sistema bancario nel conto corrente infruttifero intestato «Ministero del tesoro - Ufficio liquidazioni disponibilità finanziarie degli enti, casse, servizi e gestioni mutualistiche di cui all'art. 12-*bis* della legge 17 agosto 1974, n. 386».

Titolo II

Depositi di fondi liquidi di province e comuni

Art. 8.

Le province ed i comuni con una popolazione superiore a 8 mila abitanti, secondo i dati dell'ultimo censimento ISTAT, e con un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire, non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni ed integrazioni, per un importo superiore al 12 per cento dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza degli enti medesimi.

Gli amministratori degli enti comunicano ai rispettivi tesorieri l'ammontare del limite del 12 per cento.

Detto limite del 12 per cento non può essere superato, anche qualora il servizio di tesoreria o di cassa dell'ente sia espletato da più aziende di credito; in tal caso gli amminstratori degli enti devono comunicare senza indugio a ciascuna delle aziende di credito lo ammontare dell'importo che può essere mantenuto in deposito in modo che la somma degli importi assegnati alle varie aziende non superi il predetto limite del 12 per cento dell'entrata di bilancio dell'ente medesimo.

Le entrate da prendere a base per il calcolo del limite del 12 per cento sono quelle finali, escluse cioè quelle per accensione di prestiti, previste nel bilancio di competenza per l'anno 1981, e per gli anni successivi quelle previste nei rispettivi bilanci. Nell'ipotesi in cui il bilancio non sia stato ancora approvato si prenderà a base l'ultimo bilancio approvato, con riserva di effettuare successivamente gli eventuali ricalcoli del limite predetto.

Art. 9.

Sono istituite presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, oltre le contabilità speciali fruttifere già esistenti intestate ad ogni provincia ed ai singoli comuni con popolazione superiore a 20 mila abitanti, altre contabilità speciali fruttifere intestate ai comuni con una popolazione superiore a 8 mila abitanti, secondo i dati dell'ultimo censimento ISTAT, e con un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire.

Tutte le contabilità speciali di cui al primo comma, quelle esistenti e quelle di nuova istituzione, sono regolate dagli articoli 585 e seguenti del regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, e dalle norme contenute nel presente decreto.

Sulle predette contabilità speciali fruttifere di cui al precedente comma sarà corrisposto, dalla data di pubblicazione del presente decreto nella *Gazzetta Ufficiale*, il tasso d'interesse annuo posticipato del 5%, analogo a quello previsto per i conti correnti delle regioni presso la tesoreria centrale dello Stato.

A partire dalla data di entrata in vigore della legge n. 119/1981, tutte le assegnazioni, i contributi e quanto altro proveniente dal bilancio dello Stato devono affluire nelle contabilità speciali di cui al primo comma.

Le amministrazioni interessate emetteranno i relativi titoli di spesa commutandoli in quietanza di accreditamento a dette contabilità speciali.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, a fronte dei titoli accreditati e degli eventuali versamenti diretti effettuati dai tesorieri degli enti emetteranno quietanza di entrata mod. 80 T.

Art. 10.

I prelevamenti dalle contabilità speciali per il reintegro delle disponibilità che comunque non possono superare il limite massimo del 12 per cento, saranno effettuati di regola, mensilmente, con ordinativi emessi a favore dei tesorieri degli enti per il successivo accreditamento ai conti correnti intrattenuti presso questi ultimi dagli enti medesimi.

I predetti ordinativi saranno firmati per le province ed i comuni rispettivamente dal presidente della giunta provinciale e dal sindaco, oppure dalla persona legalmente abilitata a firmare in caso di loro assenza o impedimento; i titoli saranno controfirmati dagli addetti al riscontro contabile o dai loro sostituti.

Nel caso in cui gli ordinativi siano firmati dal sostituto, s'intende che l'intervento del medesimo è dovuto all'assenza o all'impedimento del titolare.

Per quanto concerne la comunicazione alle tesorerie provinciali dello Stato delle firme autografe, si osserva il disposto dell'art. 410 del III libro delle istruzioni generali sui servizi del tesoro.

Gli ordinativi in questione saranno accompagnati da elenchi in doppio esemplare, firmati dai rappresentanti degli enti emittenti, e verranno recapitati alle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato per posta o a mezzo corrispondenza «a mani» regolarmente affrancata, a cura dei tesorieri, i quali provvederanno, altresì, ad allegare ai titoli stessi una dichiarazione, da essi sottoscritta, attestante l'ammontare delle disponibilità liquide residue dell'ente depositate a qualunque titolo e l'importo che costituisce il limite del 12 per cento oppure il limite di cui al quarto comma del successivo art. 13.

Art. 11.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato invieranno all'ente titolare della contabilità speciale giornalmente le quietanze mod. 80 T e mensilmente il riassunto delle scritture dalle stesse tenute, in doppio esemplare, corredate degli ordinativi pagati, delle relative situazioni decadali nonché delle matrici delle quietanze emesse nel mese stesso.

Un esemplare del riassunto mensile sarà restituito alla sezione di tesoreria dell'ente medesimo entro un mese dalla presentazione, munito di dichiarazione di riscontrata regolarità firmata dal capo dell'ente e dal capo dell'ufficio contabilità dell'ente medesimo.

Art. 12.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato liquideranno annualmente sulle somme depositate nelle contabilità speciali di cui all'art. 9, gli interessi secondo il tasso previsto dallo stesso articolo, tenendo presente che la valuta decorre, per quanto riguarda gli accreditamenti, dal giorno di emissione della quietanza, e, per quanto riguarda i prelevamenti, dal giorno lavorativo la estinzione del titolo.

Le somme relative agli interessi saranno accreditate alle rispettive contabilità speciali degli enti, con valuta primo gennaio dell'anno successivo e scritturate per l'ammontare complessivo in conto sospeso dalla sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Roma.

La Direzione generale del tesoro, sulla base delle contabilità presentate dall'amministrazione centrale della Banca d'Italia, provvederà all'emissione di un ordinativo diretto tratto sul cap. 4678 dello stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro, denominato: «Interessi di somme versate in conto corrente col Tesoro dello Stato», a favore del capo della tesoreria di Roma per l'eliminazione del sospeso di cui sopra.

Art. 13.

In sede di prima applicazione della norma di cui all'art. 40 della legge n. 119/81 richiamata nelle premesse del presente decreto, gli enti che detengono presso i propri tesorieri disponibilità depositate a qualunque titolo, in misura superiore al limite del 12 per cento di cui al precedente art. 8, debbono disporre il versamento delle eccedenti disponibilità in non più di dodici rate trimestrali, rispettivamente quattro per ciascun anno con decorrenza dal 1981.

Ciascuna delle quattro rate trimestrali per l'anno 1981 sarà pari al 6 per cento dell'ammontare complessivo delle disponibilità degli enti, a qualunque titolo depositate presso i tesorieri, alla data del 30 novembre 1980.

Le rate trimestrali successive saranno ciascuna pari all'8 per cento delle disponibilità di cui al comma precedente, fino al riassorbimento delle giacenze nel limite del 12 per cento.

Nelle more dei versamenti delle eccedenze di cui ai precedenti commi il limite previsto dal primo comma dell'art. 40 della legge n. 119/1981 è pari all'ammontare delle somme detenute dagli enti presso i propri tesorieri alla data dell'entrata in vigore della legge medesima decurtate delle rate già versate.

Il versamento delle rate trimestrali dovrà essere effettuato entro il giorno 5 del primo mese di ogni trimestre.

I tesorieri degli enti, eseguito il versamento delle dodici rate trimestrali, sono tenuti a versare nelle contabilità speciali di cui all'art. 9 tutte le disponibilità che superino il limite del 12 per cento dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza degli enti medesimi.

Il decreto ministeriale 21 maggio 1980, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 163 del 16 giugno 1980, è abrogato.

Titolo III

DETERMINAZIONE DEL LIVELLO DI DISPONIBILITÀ INPS
PRESSO LE AZIENDE DI CREDITO

Art. 14.

L'Istituto nazionale della previdenza sociale è autorizzato a tenere presso le aziende di credito disponibilità liquide per un importo complessivo non superiore a seicento miliardi di lire.

Gli amministratori dell'ente devono comunicare a ciascuna azienda di credito l'ammontare dell'importo che può essere mantenuto in deposito in modo che la somma degli importi assegnati alle varie aziende non superi il limite di cui al primo comma.

Tutte le disponibilità che superino il limite di cui al primo comma debbono essere subito versate dall'INPS nelle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato o nel conto corrente infruttifero in essere presso la tesoreria centrale dello Stato.

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte dei conti per la registrazione e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 11 aprile 1981

Il Ministro: ANDREATTA

MINISTERO DEL TESORO

DECRETO 30 luglio 1981.

Modificazione alla percentuale delle disponibilità degli enti che le aziende di credito possono detenere, nonché delle modalità di riafflusso nella tesoreria statale delle eccedenze di disponibilità.

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 30 marzo 1981, n. 119, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1981) pubblicata nel supplemento ordinario alla *Gazzetta Ufficiale* n. 97 dell'8 aprile 1981;

Visto in particolare l'art. 40 della predetta legge 30 marzo 1981, n. 119, il quale prevede che gli enti di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468, che abbiano un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire, non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito per un importo superiore al 12 per cento dell'ammontare delle entrate degli enti medesimi;

Visto il decreto ministeriale 11 aprile 1981 pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 120 del 4 maggio 1981 con il quale sono state determinate, ai sensi del predetto art. 40, le condizioni e le modalità di funzionamento dei conti aperti presso la Tesoreria dello Stato da parte degli enti del settore pubblico allargato;

Considerato che ai sensi dell'ottavo comma del sopra citato art. 40 con decreto del Ministro del tesoro può essere variata la percentuale o il livello massimo delle disponibilità degli enti che le aziende di credito possono tenere presso di sé, e possono essere modificate, in relazione a particolari situazioni delle aziende di credito, le modalità di riafflusso delle disponibilità esistenti presso tali aziende di credito;

Ritenuto che presso il sistema bancario sussiste tuttora una notevole entità di depositi degli enti predetti e che ciò rende più difficile il controllo della liquidità bancaria;

Considerata quindi la necessità di procedere, ai sensi del sopra richiamato art. 40, ad una variazione della percentuale delle disponibilità degli enti che le aziende di credito possono tenere presso di sé nonché ad una modifica delle modalità di riafflusso nella tesoreria statale delle eccedenti disponibilità;

Decreta:

Art. 1.

La percentuale del 12 per cento prevista nel titolo secondo del decreto ministeriale 11 aprile 1981 richiamato nelle premesse, per i depositi dei fondi liquidi delle provincie, dei comuni con popolazione superiore a 8 mila abitanti, secondo i dati dell'ultimo censimento ISTAT, e relative aziende, viene ridotta alla misura del 6 per cento.

Sono abrogati i decreti ministeriali in data 18 luglio 1981, pubblicati nella *Gazzetta Ufficiale* n. 201 del 23 luglio 1981, concernenti la determinazione dell'importo comples-

sivo delle disponibilità che i comuni di Roma, Milano e Torino possono mantenere presso le aziende di credito.

Art. 2.

Nel quarto comma dell'art. 1 e nel quarto comma dell'art. 8 del decreto ministeriale 11 aprile 1981, l'inciso: «escluse cioè quelle per accensione di prestiti» è sostituito dal seguente: «escluse cioè quelle per accensione di prestiti e le partite di giro».

Dopo l'ultimo comma di ciascuno dei predetti articoli 1 e 8 viene aggiunto il seguente comma:

«Nel calcolo delle disponibilità che concorrono a formare il limite di cui al primo comma, vanno comprese tutte le somme a qualunque titolo depositate presso le aziende di credito, sia pure non tesorieri o cassieri, anche quelle con vincolo di destinazione nonché le acquisizioni di titoli di Stato e non, compresi i buoni del Tesoro ordinari».

Art. 3.

Le aziende di credito, anche non tesorieri o cassieri, che detengono disponibilità degli enti di cui agli articoli 1 e 8 del citato decreto ministeriale 11 aprile 1981, quest'ultimo art. 8 come modificato dal presente decreto, depositate a qualunque titolo presso di loro, debbono provvedere al versamento di tutte le disponibilità eccedenti le percentuali rispettivamente del 12 per cento e del 6 per cento, in un'unica soluzione e non oltre il 25 agosto 1981, nei conti di tesoreria intestati agli enti stessi, già aperti o in corso di apertura ai sensi delle disposizioni contenute nel predetto decreto ministeriale 11 aprile 1981.

Le aziende di credito, anche non tesorieri o cassieri, ove non ricevano alcuna tempestiva comunicazione da parte degli enti sull'ammontare dell'importo massimo che può essere detenuto presso di esse, sono tenute a versare, entro il termine di cui al primo comma del presente articolo, nei predetti conti di tesoreria l'intera disponibilità depositata.

Gli articoli 6 e 13 del decreto ministeriale 11 aprile 1981 sono abrogati.

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte di conti per la registrazione e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 30 luglio 1981

Il Ministro: ANDREATTA

DECRETO MINISTERIALE 5 novembre 1984 (1)

Determinazione, ai sensi dell'art. 3 della legge 29 ottobre 1984, n. 720, delle modalità per il pagamento degli interessi, da parte delle aziende di credito, tesorieri o cassieri, sulle disponibilità eccedenti il limite del 4 per cento, nonché di alcune integrazioni e modificazioni alle modalità di funzionamento dei conti aperti presso le tesorerie dello Stato (2).

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 29 ottobre 1984, n. 720, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 298 del 29 ottobre 1984, concernente l'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici;

Visto l'art. 3 della predetta legge, che ha modificato ed integrato il primo comma dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, e successive modificazioni ed integrazioni, riducendo dal sei al quattro per cento dell'ammontare delle entrate di competenza la percentuale delle disponibilità che gli enti e gli organismi pubblici, elencati nelle Tabelle *A* e *B* annesse alla sopra citata legge, possono mantenere a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni;

Ritenuto che ai sensi del sopra citato art. 3 è posto a carico degli istituti e delle aziende di credito, tesorieri o cassieri, sulle disponibilità eccedenti il limite del quattro per cento, un interesse pari al tasso ufficiale di sconto aumentato di quattro punti da versare al bilancio dello Stato, secondo le modalità da stabilire con decreto del Ministro del tesoro;

Considerato altresì che, in relazione alle modifiche apportate dalle norme sopra indicate si rende opportuno procedere, ai sensi dell'ottavo comma del sopra citato art. 40, a modifiche ed integrazioni della normativa stabilita con i decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, pubblicati rispettivamente nella *Gazzetta Ufficiale* n. 120 del 4 maggio 1981 e n. 216 del 7 agosto 1981;

Decreta:

Art. 1.

Gli enti ed organismi pubblici elencati nelle tabelle *A* e *B* annesse alla citata legge n. 720 del 29 ottobre 1984 non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni, per un importo superiore al quattro per cento (3) dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza degli enti ed organismi medesimi.

---

(1) Pubblicato nella Gazz. Uff. 13 novembre 1984, n. 312.

(2) Si ritiene opportuno riportare anche la premessa del presente decreto D.M. 8 febbraio 1985 (Gazz. Uff. 26 febbraio 1985, n. 49), ha così disposto:

«Le aziende municipalizzate che raggruppano diversi servizi sono tenute, ai sensi dell'art. 2 della L. 29 ottobre 1984, n. 720, all'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 40 della L. 30 marzo 1981, n. 119, e successive modificazioni ed integrazioni, limitatamente al bilancio relativo alla gestione della sezione trasporti di dette aziende municipalizzate».

(3) Ora, tre per cento per effetto del D.M. 1° luglio 1991 (Gazz. Uff. 3 agosto 1991, n. 181).

Le entrate da prendere a base per il calcolo del quattro per cento sono quelle finali, con esclusione di quelle per accensione di prestiti, partite di giro, alienazione ed ammortamento di beni patrimoniali, trasferimento di capitale e riscossione crediti.

Nel calcolo delle disponibilità che concorrono a formare il predetto limite del quattro per cento (3), devono essere computate tutte le somme a qualunque titolo depositate, comprese le somme con vincolo di destinazione e quelle relative a mandati in corso non ancora pagati, nonché le acquisizioni di titoli di Stato e non, compresi i buoni ordinari del Tesoro.

I titoli ed i depositi concernenti accantonamenti per fondi di previdenza a capitalizzazione per la quiescenza del personale dipendente dagli enti ed organismi pubblici, previsti e disciplinati da particolari disposizioni, non vanno considerati come disponibilità ai fini del calcolo del quattro per cento (3).

Sono parimenti escluse dal calcolo delle disponibilità che concorrono a formare il limite del quattro per cento (3), le somme provenienti da mutui concessi dalle sezioni opere pubbliche agli enti ed organismi pubblici e depositate presso le sezioni stesse in attesa di erogazione.

Per gli enti ed organismi di natura economica che adottano il bilancio di esercizio, si fa riferimento alle entrate finali, come specificato al secondo comma, risultanti dal conto economico dell'ultimo esercizio.

I legali rappresentanti dagli enti ed organismi pubblici comunicano ai rispettivi tesorieri o cassieri l'importo che costituisce il limite del quattro per cento (3).

Detto limite non può essere superato anche qualora il servizio di tesoreria o di cassa degli enti ed organismi pubblici sia espletato da più aziende di credito; in tal caso i legali rappresentanti di tali enti ed organismi devono comunicare a ciascuna azienda di credito l'ammontare dell'importo che può essere mantenuto in deposito in modo che la somma degli importi assegnati alle varie aziende non superi il cennato limite del quattro per cento.

Sono esclusi dalla normativa dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, e successive modificazioni ed integrazioni, i singoli enti ed organismi pubblici facenti parte di categorie genericamente indicate nelle tabelle *A* e *B* della citata legge n. 720/1984 (es. istituti sperimentali agrari, istituti zooprofilattici sperimentali, delegazioni provinciali A.C.I. ecc.) che abbiano un bilancio di entrata inferiore ad un miliardo di lire.

Art. 2.

Gli enti ed organismi pubblici di cui all'art. 1 sono tenuti ad aprire conti presso la tesoreria statale — ove non siano già in essere — inviando apposita richiesta alla Direzione generale del tesoro.

Tali conti funzionano ai sensi delle norme contenute nei decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, richiamati nelle premesse, in quanto compatibili, e di quelle contenute nel presente decreto.

Art. 3.

Ciascun ente ed organismo pubblico è tenuto a versare in apposita contabilità speciale infruttifera presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, recante la dizione «mutui», le somme relative a mutui ottenuti per l'esecuzione di opere pubbliche.

---

(3) Ora, tre per cento per effetto del D.M. 1° luglio 1991 (Gazz. Uff. 3 agosto 1991, n. 181).

I prelevamenti dalle suddette contabilità speciali possono avvenire in qualsiasi momento, senza vincolo di preavviso, su esibizione del benestare emesso dall'istituto mutuante in base a presentazione degli stati di avanzamento, vistati dal capo dell'ufficio tecnico, o, in mancanza, dal direttore dei lavori, o secondo altre modalità previste dalla convenzione di mutuo.

Ove i mutui siano stati erogati in unica soluzione, gli ordinativi di prelevamento sono corredati da dichiarazione del legale rappresentante dell'ente o dell'organismo pubblico attestante che la somma è riferita al pagamento di stati di avanzamento e che il mutuo stesso è stato erogato in unica soluzione.

Art. 4.

In applicazione delle norme contenute nella legge n. 720/1984 citata nelle premesse, gli istituti e le aziende di credito, anche non tesorieri o cassieri, che detengono a qualunque titolo disponibilità degli enti ed organismi pubblici di cui all'art. 1 del presente decreto, debbono provvedere all'immediato versamento in unica soluzione delle disponibilità eccedenti la percentuale del quattro per cento (4) in conti di tesoreria intestati agli enti ed organismi medesimi.

Art. 5.

Gli enti ed organismi di cui all'art. 1 possono effettuare prelevamenti dalle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, a reintegro dei limiti consentiti del quattro per cento (4), due volte al mese.

Gli ordinativi di prelevamento devono essere corredati delle prescritte dichiarazioni degli istituti e delle aziende di credito, tesorieri o cassieri, attestanti l'ammontare delle disponibilità a qualsiasi titolo detenute dagli enti e dagli organismi presso di essi o presso altri istituti od aziende di credito non tesorieri o cassieri.

Nel caso in cui ricorrano indifferibili esigenze di spesa, gli enti ed organismi di cui al primo comma possono effettuare, nel corso del mese, un ulteriore prelevamento, corredando l'ordinativo con una dichiarazione dei legali rappresentanti degli enti ed organismi medesimi che attesti l'urgenza e l'improcrastinabilità dei pagamenti.

Per il pagamento delle rate di ammortamento dei mutui contratti con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, gli enti ed organismi di cui al primo comma, possono effettuare, alle rispettive scadenze, apposito prelevamento mediante emissione di ordinativo corredato da dichiarazione del legale rappresentante attestante la suddetta specifica destinazione della somma.

Gli enti ed organismi pubblici possono altresì effettuare prelevamenti relativi a spese correlate a trasferimenti di capitale e riscossione di crediti, per somme superiori al limite del quattro per cento da erogare a singoli creditori.

Gli ordinativi di prelevamento devono essere corredati da una dichiarazione del legale rappresentante dell'ente od organismo attestante che trattasi di somma superiore al limite del quattro per cento (4) in quanto riferibile a spesa correlata a trasferimenti di capitale e riscossione di crediti, e che l'erogazione da parte del tesoriere o cassiere verrà effettuata nel rispetto del primo comma del successivo art. 6 del presente decreto.

---

(4) Ora, tre per cento per effetto del D.M. 1° lugllio 1991 (Gazz. Uff. 3 agosto 1991, n. 181).

Art. 6.

Nel caso in cui le disponibilità degli enti ed organismi pubblici presso gli istituti ed aziende di credito, anche non tesorieri o cassieri, superino il limite del quattro per cento (4), gli istituti e le aziende medesimi sono tenuti ad effettuare il versamento delle eccedenze in conti presso le tesorerie dello Stato entro il successivo terzo giorno lavorativo, sempre che nelle more non si sia verificato il rientro nel suindicato limite del quattro per cento.

Sull'ammontare delle disponibilità che eccedono il limite dei quattro per cento (4) comunicato dagli enti ed organismi medesimi è posto a carico degli istituti ed aziende di credito, tesorieri o cassieri, un interesse pari al vigente tasso ufficiale di sconto, aumentato di quattro punti da versare al bilancio dello Stato.

Gli interessi da liquidare sono calcolati sul numero dei giorni nei quali si sia riscontrata tale eccedenza, con esclusione dei tre giorni di tolleranza di cui al primo comma.

Il versamento al bilancio dello Stato degli importi relativi agli interessi liquidati ai sensi dei commi precedenti è effettuato da parte degli istituti ed aziende di credito, tesorieri o cassieri, presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, con imputazione al capo X, cap. 2368.

Detto versamento può essere altresì eseguito mediante accreditamento al conto corrente postale intestato alla sezione di tesoreria provinciale dello Stato del capoluogo di provincia, con l'indicazione della seguente causale nel retro del bollettino di versamento: interessi ex art. 3 legge n. 720/1984, capo X, cap. 2368.

Le norme di cui ai commi precedenti si applicano con decorrenza dal giorno successivo a quello della pubblicazione del presente decreto nella *Gazzetta Ufficiale.*

Art. 7.

Per quanto non previsto dal presente decreto, continuano ad applicarsi, in quanto compatibili, le norme contenute nei decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, citati nelle premesse.

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte dei conti per la registrazione e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 5 novembre 1984

Il Ministro: GIOVANNI GORIA

(4) Ora, tre per cento per effetto del D.M. 1° lugllio 1991 (Gazz. Uff. 3 agosto 1991, n. 181).

DECRETO 10 agosto 1984

Modificazioni ed integrazioni alla normativa stabilita con i decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, ai sensi dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1981).

IL MINISTRO DEL TESORO

Visto l'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, modificato dall'art. 21, comma quarto, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 683, nonché dall'art. 35, quattordicesimo comma, della legge 27 dicembre 1983, n. 730, il quale prevede che gli enti pubblici di cui agli articoli 25 e 31 della legge 5 agosto 1978, n. 468, quelli di cui alla tabella allegata alla stessa legge n. 468, quelli elencati nei decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri 5 marzo 1979 e 20 ottobre 1981, pubblicati rispettivamente nella *Gazzetta Ufficiale* n. 76 del 17 marzo 1979 e n. 296 dei 28 ottobre 1981, nonché tutti gli altri enti ed organismi anche di natura economica da individuarsi con decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, che abbiano un bilancio di entrata superiore ad un miliardo di lire, non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936. n. 375, e successive modificazioni, per un importo superiore al sei per cento dell'ammontare delle entrate degli enti ed organismi medesimi;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 8 agosto 1984, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 219 del 9 agosto 1984, con il quale vengono rideterminati tutti gli enti ed organismi anche di natura economica che gestiscono fondi direttamente o indirettamente interessanti la finanza pubblica, ai quali si applicano le disposizioni dell'art. 25 della legge 5 agosto 1978, n. 468, nonché dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, e successive modificazioni ed integrazioni;

Considerato che si rende opportuno procedere, a sensi del sopra citato art. 40, commi settimo ed ottavo a modifiche ed integrazioni della normativa stabilita con i decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981 pubblicati rispettivamente nella *Gazzetta Ufficiale* n. 120 del 4 maggio 1981 e n. 216 del 7 agosto 1981;

Decreta:

Art. 1.

Gli enti ed organismi elencati nell'art. 1 del decreto del Consiglio dei Ministri in data 8 agosto 1984 non possono mantenere disponibilità depositate a qualunque titolo presso le aziende di credito di cui all'art. 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni, per un importo superiore al sei per cento dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza degli enti ed organismi medesimi.

Le entrate da prendere a base per il calcolo di sei per cento sono quelle finali, con esclusione di quelle per accensione di prestiti, partite di giro, alienazione ed ammortamento di beni patrimoniali, trasferimento di capitale e riscossione crediti.

Nel calcolo delle disponibilità concorrono a formare il predetto limite del sei per cento, devono essere computate tutte le somme a qualunque titolo depositate, comprese le somme con vincolo di destinazione e quelle relative a mandati in corso non ancora pagati, nonché le acquisizioni di titoli di Stato e non, compresi i buoni ordinari del Tesoro.

I titoli ed i depositi concernenti accantonamenti per fondi di previdenza e capitalizzazione per la quiescenza del personale dipendente dagli enti ed organismi pubblici, previsti e disciplinati da particolari disposizioni, non vanno considerati come disponibilità ai fini del calcolo del sei per cento.

Sono parimenti escluse dal calcolo delle disponibilità, che concorrono a formare il limite del sei per cento, le somme provenienti da mutui concessi dalle sezioni opere pubbliche agli enti ed organismi pubblici e depositate presso le sezioni stesse in attesa di erogazione.

Per gli enti ed organismi di natura economica che adottano il bilancio di esercizio, si fa riferimento alle entrate finali, come specificato al secondo comma, risultanti dal conto economico dell'ultimo esercizio.

I legali rappresentanti degli enti ed organismi pubblici comunicano ai rispettivi tesorieri o cassieri l'importo che costituisce il limite del sei per cento.

Detto limite non può essere superato anche qualora il servizio di tesoreria o di cassa degli enti ed organismi pubblici sia espletato da più aziende di credito; in tal caso i legali rappresentanti di tali enti ed organismi devono comunicare a ciascuna azienda di credito l'ammontare dell'importo che può essere mantenuto in deposito in modo che la somma degli importi assegnati alle varie aziende non superi il cennato limite del sei per cento.

Sono esclusi dalla normativa dell'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, e successive modificazioni ed integrazioni, i singoli enti ed organismi pubblici facenti parte di categorie genericamente indicate nell'art. 1 del decreto dei Presidente del Consiglio dei Ministri dell'8 agosto 1984 (es. istituti sperimentali agrari, istituti zooprofilattici sperimentali, delegazioni provinciali A.C.I., ecc.) che abbiano un bilancio di entrata inferiore ad un miliardo di lire.

Art. 2.

Gli enti ed organismi pubblici di cui all'art. 1 sono tenuti ad aprire conti presso la tesoreria statale — ove non siano già di essere — inviando apposita richiesta alla Direzione generale del tesoro.

Tali conti funzionano ai sensi delle norme contenute nei decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, richiamati nelle premesse, e di quelle contenute nel presente decreto.

Art. 3.

Ciascun ente ed organismo pubblico è tenuto a versare in apposita contabilità speciale infruttifera presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, recante la dizione «mutui», le somme relative a mutui ottenuti per l'esecuzione di opere pubbliche.

I prelevamenti dalle suddette contabilità speciali possono avvenire, in qualsiasi momento senza vincolo di preavviso, su esibizione del benestare emesso dall'istituto mutuante in base a presentazione degli stati di avanzamento, vistati dal capo dell'ufficio tecnico, o, in mancanza, dal direttore dei lavori, o secondo altre modalità previste dalla convenzione di mutuo.

Ove i mutui siano stati erogati in unica soluzione, gli ordinativi di prelevamento sono corredati da dichiarazione del legale rappresentante dell'ente o dell'organismo pubblico attestante che la somma è riferita al pagamento di stati di avanzamento e che il mutuo stesso è stato erogato in unica soluzione.

Art. 4.

Gli istituti e le aziende di credito, anche non tesorieri o cassieri, che detengono a qualunque titolo disponibilità degli enti ed organismi pubblici di cui all'art. 1 del presente decreto, debbono provvedere all'immediato versamento in unica soluzione delle disponibilità eccedenti la percentuale del sei per cento nei conti di tesoreria intestati agli enti ed organismi medesimi.

Art. 5.

Gli enti ed organismi di cui all'art. 1 possono effettuare prelevamenti dalle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, a reintegro dei limiti consentiti del sei per cento, una volta al mese.

Gli ordinativi di prelevamento devono essere corredati delle prescritte dichiarazioni degli istituti e delle aziende di credito, tesorieri o cassieri, attestanti l'ammontare delle disponibilità a qualsiasi titolo detenute dagli enti e dagli organismi presso di esse o presso altri istituti od aziende di credito non tesorieri o cassieri.

Nel caso di esaurimento di tutte le disponibilità comunque detenute, gli enti ed organismi possono effettuare, nel corso del mese, un ulteriore prelevamento, corredando l'ordinativo con una dichiarazione del tesoriere o del cassiere attestante l'esaurimento dei fondi detenuti dall'ente od organismo sia presso di esso sia presso altri istituti o aziende di credito.

Per il pagamento delle rate di ammortamento dei mutui contratti con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, gli enti ed organismi di cui al primo comma, possono effettuare, alle rispettive scadenze, apposito prelevamento mediante emissione di ordinativo corredato da dichiarazione del legale rappresentante attestante la suddetta specifica destinazione della somma.

Art. 6.

Per quanto non previsto dal presente decreto, continuano ad applicarsi, in quanto compatibili, le norme contenute nei decreti ministeriali 11 aprile 1981 e 30 luglio 1981, citati nelle premesse.

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte dei conti per la registrazione e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 10 agosto 1984

Il Ministro: GIOVANNI GORIA

Registrato alla Corte dei conti, addì 11 agosto 1984
Registro n. 26 Tesoro, foglio n. 244

DECRETO 26 luglio 1985

Istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici.

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 29 ottobre 1984, n. 720, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 298 del 29 ottobre 1984, riguardante l'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici;

Visti il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, riguardante disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato ed il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, che ha approvato il relativo regolamento;

Visto l'art. 19, ventesimo e ventunesimo comma, della legge 22 dicembre 1984, n. 887, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1985), pubblicata nel supplemento ordinario n. 77 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 356 del 29 dicembre 1984;

nonché di quelle eseguite dalle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato riguardanti i versamenti che affluiscono presso le sezioni di tesoreria medesime, di cui hanno notizia con le modalità previste al successivo art. 8.

I tesorieri o cassieri sono tenuti altresì ad evidenziare in apposite scritture gli importi relativi alle delegazioni di pagamento, per le finalità di cui all'articolo 3 della legge 21 dicembre 1978, n. 843, nonché i fondi di cui al precedente quinto comma.

Art. 2.

I versamenti nelle contabilità speciali di cui al precedente art. 1 sono effettuati dai tesorieri o cassieri, dalle amministrazioni dello Stato comprese quelle con ordinamento autonomo, nonché, ai sensi dell'art. 44 della legge 7 agosto 1982, n. 526, dagli enti di cui alle tabelle *A* e *B* annesse alla legge n. 720/84 che abbiano in essere conti presso la stessa sezione di tesoreria provinciale dello Stato.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, per tutti i versamenti ricevuti, effettuano registrazioni nelle proprie evidenze elettroniche, senza dar luogo ad emissioni di quietanza, in deroga alle disposizioni contenute negli articoli 241 e 589 del regolamento di contabilità generale dello Stato.

Art. 3.

I tesorieri o cassieri eseguono i pagamenti disposti dagli enti ed organismi pubblici utilizzando le entrate eventualmente riscosse, con priorità per quelle proprie degli enti, e, successivamente, entro i limiti dei fondi di tesoreria disponibili, impegnando le somme giacenti nelle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale.

Parimenti entro i limiti dei fondi di tesoreria di cui al precedente comma, i tesorieri o cassieri eseguono i pagamenti disposti dagli enti ed organismi pubblici ai sensi dell'art. 44 della legge 7 agosto 1982, n. 526, con le modalità previste dal quinto comma del successivo art. 5.

L'addebito a carico delle predette contabilità speciali dei pagamenti di cui ai commi precedenti, deve avvenire in primo luogo sulle disponibilità delle contabilità speciali fruttifere e, per la parte eccedente, su quelle delle contabilità speciali infruttifere.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato per le operazioni di addebito effettuano registrazioni nelle proprie evidenze elettroniche in deroga all'art. 587 del regolamento di contabilità generale dello Stato.

Art. 4.

Le anticipazioni effettuate agli enti ed organismi pubblici dai tesorieri, nei limiti previsti dalla normativa in vigore, in mancanza di disponibilità non vincolate nelle contabilità speciali in essere presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, devono essere estinte, a cura dei tesorieri, non appena siano acquisiti introiti non soggetti a vincolo di destinazione.

Art. 5.

La regolazione dei rapporti di debito e di credito fra i tesorieri o cassieri e le sezioni di tesoreria provinciale a valere sulle contabilità speciali, avviene il terzo giorno lavorativo successivo a quello di esecuzione delle operazioni, a mezzo «stanza o servizio di compensazione» presso la competente filiale della Banca d'Italia, direttamente o tramite corrispondenti aderenti alla stanza o servizio medesimi.

A tal fine i tesorieri o cassieri presentano, entro la ora prevista per lo scambio dei recapiti in compensazione, apposita richiesta riepilogativa delle operazioni di incasso e pagamento, con l'indicazione del relativo saldo. Detta richiesta deve essere sottoscritta dai rap-

presentanti dell'azienda o istituto di credito tesoriere o cassiere ovvero dai corrispondenti aderenti alla stanza o servizio di compensazione, i cui autografi di firma sono trasmessi alla competente sezione di tesoreria.

Nel caso in cui l'azienda o istituto di credito tesoriere o cassiere non aderisca alla stanza o servizio di compensazione, ovvero non si avvalga di corrispondenti aderenti, la richiesta riepilogativa di cui al precedente comma viene recapitata alla competente sezione di tesoreria provinciale nei termini di cui al primo comma a mezzo corrispondenza «a mani» regolarmente affrancata e la regolazione dei saldi creditori a favore delle aziende o istituti di credito tesorieri o cassieri avviene mediante accredito dei relativi importi nei conti intestati alle aziende e istituti medesimi presso le filiali della Banca d'Italia.

Analoga procedura viene osservata nel caso di mancato funzionamento della stanza o servizio di compensazione.

Nella richiesta riepilogativa devono essere indicati altresì, per importo complessivo, i prelevamenti dalle contabilità speciali effettuate ai sensi dell'art. 44 della legge 7 agosto 1982, n. 526; apposito allegato deve contenere la distinta delle singole operazioni riferite sia agli enti che dispongono i giro-fondi che a quelli destinatari dei giro-fondi medesimi.

Nel caso in cui il servizio di tesoreria o di cassa degli enti ed organismi pubblici sia effettuato da due o più aziende o istituti di credito, la presentazione o il recapito in stanza o servizio di compensazione della richiesta riepilogativa va eseguito dall'azienda o istituto di credito preventivamente designato dall'ente o organismo pubblico.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato effettuano le registrazioni delle operazioni di incasso e di pagamento nonché dei saldi debitori o creditori indicati nella richiesta riepilogativa, comprese le operazioni di giro-fondi, a valere sulle contabilità speciali di ciascun ente o organismo pubblico con le modalità stabilite rispettivamente nell'art. 2, secondo comma, e nell'art. 3, quarto comma, del presente decreto.

Art. 6.

Sulle somme prelevate, a reintegro dei saldi debitori, dai tesorieri o cassieri a valere sulle disponibilità giacenti nelle contabilità speciali, con esclusione di quelle di cui al quinto comma del precedente art. 5, viene riconosciuto un interesse annuo nella misura che sarà fissata con successivo decreto ministeriale per il numero dei giorni a partire da quello di esecuzione delle operazioni da parte dei tesorieri o cassieri fino a quello della regolazione, ai sensi del precedente articolo 5.

La liquidazione degli interessi è effettuata dalle sezioni di tesoreria provinciale annualmente e le relative somme sono accreditate alle aziende o istituti di credito tesorieri o cassieri entro il quinto giorno lavorativo del mese di gennaio dell'anno successivo e scritturate, per l'ammontare complessivo, in conto sospeso dalla sezione di tesoreria provinciale di Roma.

La Direzione generale del tesoro, sulla base della contabilità presentata dall'amministrazione centrale della Banca d'Italia, provvede all'emissione di un ordinativo diretto a favore del capo della tesoreria di Roma, per l'eliminazione del sospeso di cui sopra.

Art. 7.

Ove la richiesta di addebito da parte dei tesorieri o cassieri dovesse risultare di importo superiore alle disponibilità cumulativamente esistenti nelle contabilità speciali fruttifere ed infruttifere, le sezioni di tesoreria provinciale eseguono le relative registrazioni in deroga agli articoli 587 e 588 dei regolamento di contabilità generale dello Stato, scritturando l'importo eccedente nel conto sospeso «collettivi» ed informando, nel contempo, il tesoriere o cassiere interessato, il quale è tenuto a ripianare tempestivamente lo scoperto.

Sulle somme scritturate in conto sospeso è posto a carico dei tesorieri o cassieri, per i giorni a partire da quello della scritturazione al conto collettivi fino a quello precedente alla sistemazione dell'importo, un interesse annuo nella misura che sarà fissata con successivo decreto ministeriale. I tesorieri o cassieri sono tenuti a calcolare e a versare il giorno successivo a quello della sistemazione dello scoperto il corrispondente importo al bilancio dello Stato, con imputazione al capo X, cap. 2368 e con la seguente causale: «Articolo 7 D.M. 26 luglio 1985»; le relative distinte di versamento non sono soggette al visto preventivo.

Qualora nelle more della sistemazione del sospeso da parte dei tesorieri o cassieri siano accreditate nelle contabilità speciali somme provenienti dal bilancio dello Stato o da trasferimenti di fondi interni al settore pubblico, le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato provvedono, d'iniziativa, all'eliminazione del sospeso medesimo dandone immediata comunicazione al tesoriere o cassiere, fermo restando l'obbligo per i tesorieri cassieri medesimi di effettuare il versamento degli interessi di cui al secondo comma a favore del bilancio dello Stato.

Art. 8.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, all'inizio della giornata, consegnano ai tesorieri o cassieri, per le contabilità speciali comunque movimentate, apposito tabulato contenente i saldi riferiti alla giornata lavorativa precedente, nonché le informazioni sulle operazioni di versamento effettuate direttamente dalle medesime.

Entro il terzo giorno dal ricevimento del tabulato di cui al precedente comma, i tesorieri o cassieri sono tenuti a segnalare alle sezioni di tesoreria provinciale eventuali differenze riscontrate rispetto ai dati in loro possesso.

Le sezioni di tesoreria provinciale trasmettono mensilmente ai tesorieri o cassieri la situazione delle contabilità speciali in duplice esemplare, uno dei quali deve essere restituito dagli stessi tesorieri o cassieri entro trenta giorni con la dichiarazione di riscontrata regolarità. Copia della medesima situazione è inviata a cura delle sezioni di tesoreria provinciale agli enti ed organismi pubblici.

Alle contabilità speciali di cui all'art. 1 del presente decreto, si applicano le disposizioni contenute nell'art. 19, ventunesimo comma, della legge 22 dicembre 1984, n. 887 (legge finanziaria 1985).

Art. 9.

I titoli e i depositi concernenti accantonamenti per fondi di previdenza a capitalizzazione per la quiescenza del personale dipendente dagli enti ed organismi pubblici di cui al presente decreto, previsti e disciplinati da particolari disposizioni, possono essere detenuti presso le aziende e istituti di credito tesorieri o cassieri degli enti ed organismi medesimi.

Art. 10.

La data di entrata in vigore del sistema di tesoreria unica, le cui procedure sono fissate nel presente decreto, sarà stabilita con successivo provvedimento nel quale, inoltre, saranno indicate ulteriori modalità e condizioni per l'attuazione delle procedure connesse al sistema in questione.

Il presente decreto sarà trasmesso, per la pubblicazione, alla *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 26 luglio 1985

Il Ministro: GORIA

DECRETO 22 novembre 1985

Entrata in vigore del sistema di tesoreria unica.

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 29 ottobre 1984, n. 720, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 298 del 29 ottobre 1984, riguardante l'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici;

Visti il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, riguardante disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato ed il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, che ha approvato il relativo regolamento;

Visto l'art. 19, ventesimo e ventunesimo comma, della legge 22 dicembre 1984, n. 887, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1985), pubblicata nel supplemento ordinario n. 77 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 356 del 29 dicembre 1984;

Visto il decreto ministeriale 26 luglio 1985, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 179 del 31 luglio 1985, con il quale, fra l'altro, si rinviava ad un successivo provvedimento la fissazione della data di entrata in vigore del sistema di tesoreria unica, nonché la determinazione dei tassi d'interesse e delle ulteriori modalità necessarie per il concreto avvio delle procedure;

Decreta:

Art. 1.

La data di entrata in vigore del sistema di tesoreria unica, di cui alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, è fissata al 1° gennaio 1986.

Da tale data per gli enti ed organismi pubblici elencati nella tabella *A* allegata alla citata legge numero 720/84, cessano le procedure previste dal decreto ministeriale 5 novembre 1984, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 312 del 13 novembre 1984, e si applicano quelle fissate nel decreto ministeriale 26 luglio 1985, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 179 del 31 luglio 1985, nonché le ulteriori modalità e condizioni contenute nel presente decreto.

Gli enti ed organismi pubblici di cui al precedente secondo comma, i cui servizi di tesoreria eccezionalmente non siano ancora affidati ad istituti o aziende di credito, cureranno che i rapporti con le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, derivanti dalla normativa sulla tesoreria unica, siano espletati dai rispettivi tesorieri per il tramite di corrispondenti bancari.

Art. 2.

Il tasso di interesse annuo posticipato da corrispondere, ai sensi dell'art. 1, terzo comma, della legge n. 720/84, sulle somme depositate nelle contabilità speciali fruttifere relative alle entrate proprie degli enti ed organismi pubblici, è stabilito nella misura dell'11% lordo.

Le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato liquidano annualmente gli interessi previsti nel precedente primo comma, tenendo presente che la valuta decorre, per quanto

riguarda gli accreditamenti, dal giorno della loro esecuzione, e, per quanto riguarda i prelevamenti, dal giorno lavorativo precedente ai prelievi stessi.

Le somme relative agli interessi sono accreditate alle contabilità speciali fruttifere degli enti ed organismi pubblici con valuta 1° gennaio dell'anno successivo e scritturate per l'ammontare complessivo in conto sospeso dalla sezione di tesoreria provinciale di Roma.

La Direzione generale del tesoro, sulla base delle contabilità presentate dall'Amministrazione centrale della Banca d'Italia, provvede all'emissione di un'ordinativo diretto tratto sul cap. 4678 dello stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro denominato «Interessi di somme versate in conto corrente col Tesoro dello Stato; somme da corrispondere ai sensi dell'art. 1 della legge 29 ottobre 1984, n. 720, concernente il sistema di tesoreria unica», a favore del capo della tesoreria di Roma per l'eliminazione del sospeso di cui sopra.

Art. 3.

Il tasso di interesse annuo posticipato da corrispondere ai tesorieri o cassieri degli enti ed organismi pubblici ai sensi del primo comma dell'art. 6 del decreto ministeriale 26 luglio 1985, è commisurato al tasso ufficiale di sconto diminuito di due punti.

L'accreditamento a favore delle aziende o istituti di credito tesorieri o cassieri, è effettuato con valuta 1° gennaio dell'anno successivo e le relative somme sono scritturate, per l'ammontare complessivo, in conto sospeso dalla sezione di tesoreria provinciale di Roma.

Per l'eliminazione del sospeso di cui sopra, si applicano le procedure indicate al quarto comma del precedente art. 2.

Art. 4.

Il tasso di interesse annuo posto a carico dei tesorieri o cassieri degli enti ed organismi pubblici sulle somme scritturate in conto sospeso «collettivi», a norma dell'art. 7 del decreto ministeriale 26 luglio 1985, è commisurato al tasso ufficiale di sconto aumentato di tre punti.

Per il periodo iniziale di due mesi a decorrere dalla data di entrata in vigore del sistema di tesoreria unica, il tasso di interesse posto a carico dei suddetti tesorieri o cassieri è commisurato al tasso ufficiale di sconto.

Art. 5.

I saldi delle contabilità speciali «mutui» di cui al decreto ministeriale 5 novembre 1984, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 312 del 13 novembre 1984, sono versati, a cura delle sezioni di tesoreria provinciale, a mezzo vaglia del Tesoro, nelle contabilità speciali infruttifere di cui al quarto comma dell'art. 1 del citato decreto ministeriale 26 luglio 1985, entro il 6 gennaio 1986.

Tenuto conto di quanto disposto dall'ultimo periodo del primo comma dell'art. 1 della legge n. 720/84, nonché dal quinto comma dell'art. 1 del decreto ministeriale 26 luglio 1985, le entrate proprie con vincolo di destinazione sono tenute vincolate dai tesorieri o cassieri degli enti ed organismi pubblici, per i corrispondenti importi, nelle contabilità speciali infruttifere. Nel caso di insufficienza di fondi in queste ultime contabilità speciali e fintanto che sussista tale insufficienza, i tesorieri o cassieri tengono vincolati nelle proprie scritture contabili, ai sensi dei menzionato art. 5, per l'eventuale differenza, fondi presso le contabilità speciali fruttifere.

I pagamenti di somme relative a fondi aventi vincolo di destinazione, ivi compresi i mutui, sono effettuati dai tesorieri o cassieri sulla base di apposita documentazione prodotta dagli enti ed organismi pubblici, ai sensi delle vigenti norme. Tale procedura viene segui-

ta anche per le operazioni effettuate in applicazione dell'art. 3, sesto comma, del decreto-legge 28 febbraio 1983, n. 55, convertito nella legge 26 aprile 1983, n. 131.

Fatte salve le disposizioni contenute nell'art. 6 del decreto-legge 20 novembre 1985, n. 649, le somme provenienti da mutui concessi dagli istituti di credito speciale e dagli istituti e sezioni opere pubbliche agli enti ed organismi pubblici e depositate presso gli istituti e le sezioni medesimi in attesa di erogazione, non rientrano fra le disponibilità da riversare nelle contabilità speciali presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato.

Art. 6.

I rapporti di debito e di credito tra i tesorieri o cassieri degli enti ed organismi pubblici e le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, con riferimento alle disponibilità in numerario o in titoli esistenti presso gli istituti e le aziende di credito alla fine del mese di novembre 1985, sono regolati nel modo seguente.

I tesorieri o cassieri effettuano nel corso del mese di dicembre 1985 i pagamenti per conto degli enti ed organismi pubblici utilizzando prioritariamente le disponibilità in numerario esistenti alla data del 30 novembre 1985 e, ove necessario per fronteggiare i pagamenti, attivando le procedure previste per il reintegro del decreto ministeriale 5 novembre 1984 richiamato nel precedente art. 5.

Le disponibilità residue sono integralmente versate nelle contabilità speciali infruttifere, attualmente vigenti, allo sportello delle competenti sezioni di tesoreria provinciale, direttamente o tramite corrispondenti bancari, entro il 27 dicembre 1985, al netto degli effettivi pagamenti da eseguire nei giorni 30 e 31 dicembre 1985.

Gli enti ed organismi pubblici devono provvedere allo smobilizzo dei titoli di loro proprietà entro il 31 dicembre 1986, disponendo il versamento del ricavato nelle contabilità speciali infruttifere, ovvero in quelle fruttifere ove trattasi di titoli acquistati con fondi provenienti da entrate proprie, fermo restando quanto previsto dal primo comma dell'art. 3 del decreto ministeriale 26 luglio 1985.

I titoli e i depositi concernenti accantonamenti per fondi di previdenza a capitalizzazione per la quiescenza del personale dipendente dagli enti ed organismi pubblici, previsti e disciplinati da particolari disposizioni, non vanno considerati come disponibilità ai fini dell'applicazione della normativa riguardante il sistema di tesoreria unica.

Parimenti non sono considerati disponibilità i valori mobiliari provenienti da atti di liberalità di privati (come eredità, legati, donazioni) destinati a borse di studio.

Art. 7.

Le verifiche ispettive dirette ad accertare l'esatta applicazione delle norme di cui alla legge n. 720/84 e relativi decreti ministeriali di applicazione sono effettuate dai funzionari appartenenti al ruolo dei servizi ispettivi della Direzione generale del tesoro, ai sensi del sesto comma dell'art. 7 del decreto del Presidente della Repubblica 26 settembre 1985, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 237 dell'8 ottobre 1985.

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte dei conti per la registrazione e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 22 novembre 1985

Il Ministro: GORIA

Registrato alla Corte di conti, addì 26 novembre 1985
Registro n. 39 Tesoro, foglio n. 77

DECRETO 8 settembre 1989

Modificazioni e integrazioni al decreto ministeriale 26 luglio 1985 recante istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici.

IL MINISTRO DEL TESORO

Vista la legge 29 ottobre 1984, n. 720, riguardante l'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici;

Visto il regio decreto 15 novembre 1923, n. 2440, riguardante disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato ed il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, che ha approvato il relativo regolamento;

Visto l'art. 19, commi ventesimo e ventunesimo, della legge 22 dicembre 1984, n. 887, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 1985);

Visti i decreti ministeriali 26 luglio 1985 e 22 novembre 1985, pubblicati rispettivamente nella *Gazzetta Ufficiale* n. 179 del 31 luglio 1985 e n. 284 del 3 dicembre 1985, riguardanti i criteri, le condizioni e le modalità di attuazione e di funzionamento del sistema di tesoreria unica;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 3 febbraio 1989, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 30 del 6 febbraio 1989 con il quale sono state apportate modificazioni ed integrazioni alle tabelle *A* e *B* annesse alla legge n. 720 del 29 ottobre 1984, sopra richiamata;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 18 aprile 1989, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 92 del 20 aprile 1989, con il quale è stata fissata al 1° ottobre 1989 la decorrenza dell'entrata in funzione dei sistema di tesoreria unica per i nuovi enti inseriti nella tabella *A* con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 febbraio 1989;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 29 agosto 1989, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 205 del 2 settembre 1989, con il quale sono state apportate ulteriori modificazioni ed integrazioni alle tabelle *A* e *B* annesse alla menzionata legge n. 720 del 29 ottobre 1984;

Considerata l'opportunità di introdurre alcune modificazioni ed integrazioni alla normativa contenuta nei sopra citati decreti ministeriali 26 luglio 1985 e 22 novembre 1985;

Decreta:

Art. 1.

Dopo il secondo comma dell'art. 5 del decreto ministeriale 26 luglio 1985, citato nelle premesse, viene inserito il seguente comma:

«Ferma restando la facoltà di avvalersi del modulo cartaceo, gli istituti e le aziende di credito tesorieri o cassieri che aderiscono al sistema interbancario di trasmissione dati sono autorizzati ad utilizzare tale sistema — secondo le modalità che saranno appositamente stabilite — per comunicare alle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato competenti la

richiesta riepilogativa delle operazioni di incasso e di pagamento, con l'indicazione del relativo saldo».

Art. 2.

Dopo il quinto comma dell'art. 5 del decreto ministeriale del 26 luglio 1985 citato nelle premesse, è inserito il seguente: «Per le operazioni di girofondi che, su indicazioni degli enti destinatari comunicate agli enti cedenti, rappresentano entrate proprie, il suindicato allegato deve recare espressamente l'indicazione che tali somme affluiscono alle contabilità speciali fruttifere».

Art. 3.

Dopo l'ultimo comma dell'art. 5 del decreto ministeriale del 26 luglio 1985 sono inseriti i seguenti commi:

«Le strutture periferiche degli enti ed organismi pubblici aventi carattere nazionale effettuano le operazioni di incasso e di pagamento attraverso i coesistenti sportelli del tesoriere o del cassiere oppure degli eventuali loro corrispondenti.

Tali operazioni di incasso e di pagamento sono accentrate entro il secondo giorno lavorativo successivo a quello di esecuzione, presso la filiale del tesoriere o del cassiere con la quale la sede centrale dell'ente intrattiene il rapporto principale.

La regolazione delle operazioni accentrate dagli sportelli periferici con la competente sezione di tesoreria provinciale dello Stato viene effettuata dal tesoriere o cassiere nei termini previsti dal primo comma del presente articolo, che decorrono dalla data dell'avvenuto accentramento».

Art. 4.

Gli enti ed organismi pubblici, inseriti nella tabella *A* allegata alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, con i decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 febbraio 1989 e 2 settembre 1989 devono provvedere allo smobilizzo dei titoli di loro proprietà entro il 28 febbraio 1990, disponendo il versamento del ricavato nelle contabilità speciali infruttifere, ovvero in quelle fruttifere ove trattasi di titoli acquistati con fondi provenienti da entrate proprie.

Art. 5.

Con decorrenza 1° gennaio 1990 la dizione «il terzo giorno» contenuta nel primo comma dell'art. 5 del decreto ministeriale 26 luglio 1985, viene sostituita dalla seguente: «entro il terzo giorno».

Il presente decreto è pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, addì 8 settembre 1989

Il Ministro: CARLI

MINISTERO DEL TESORO

CIRCOLARE 10 febbraio 1990, n. 1976

Istruzioni agli enti destinatari delle disposizioni recate dalla legge 29 ottobre 1984, n. 720 — istitutiva del sistema di tesoreria unica — intese ad uniformare le interpretazioni della normativa concernente il predetto sistema di tesoreria.

A tutti i ministeri - Gabinetto
Ai presidenti delle giunte regionali ed ai presidenti delle giunte delle province autonome di Trento e Bolzano
A tutti gli enti del settore pubblico allargato
Alla Ragioneria generale dello Stato
All'amministrazione centrale della Banca d'Italia
All'Associazione bancaria italiana

e, per conoscenza:

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Gabinetto
Alla Corte dei conti - Segretariato generale

In attuazione della lettera *g*) della direttiva emanata, ai sensi della legge 23 agosto 1988, n. 400, dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri sulla gestione del bilancio dello Stato e degli enti del settore pubblico allargato per il 1990, si impartiscono le seguenti istruzioni, tese ad uniformare le interpretazioni della normativa concernente il sistema di tesoreria unica.

Tale sistema è stato istituito, com'è noto, con la legge 29 ottobre 1984, n. 720, ed è stato regolamentato con i decreti ministeriali 5 novembre 1984, 26 luglio 1985, 22 novembre 1985 e 8 settembre 1989, pubblicati, rispettivamente, nella *Gazzetta Ufficiale* n. 312 del 13 novembre 1984, n. 179 del 31 luglio 1985, n. 284 del 3 dicembre 1985 e n. 424 del 13 settembre 1989, con i quali sono stati stabiliti i criteri, le condizioni e le modalità di attuazione della predetta legge.

Al fine, come sopra detto, di una ulteriore puntualizzazione di taluni aspetti e modalità di applicazione della normativa di cui trattasi, sulla scorta delle risultanze emerse nel corso della specifica indagine condotta da una apposita commissione ministeriale, si segnala quanto appresso.

1) Applicazione dell'art. 40 della legge n. 119/1981 per gli enti della tabella *B*: rispetto del limite del 4%.

Al riguardo si precisa che ai fini della determinazione dell'ammontare del plafond del suddetto limite del 4% devono essere computate tutte le somme a qualunque titolo depositate, comprese le somme con vincolo di destinazione, quelle depositate nei conti correnti postali, nonché le acquisizioni di titoli di Stato e non, compresi i buoni ordinari del Tesoro, con esclusione dei titoli concernenti la partecipazione a forme societarie previste da specifica normativa, o assunte in relazione al perseguimento di finalità istituzionali.

Si richiama inoltre l'attenzione sul fatto che gli importi relativi ai mandati in corso non ancora pagati non vanno detratti dall'ammontare complessivo che forma il plafond del 4%.

Nel predetto limite devono essere comprese anche le somme depositate sul conti correnti bancari o postali intestati a funzionari delegati per il pagamento di spese decentrate.

Si ritiene opportuno ribadire che ogni qualvolta si verifichi una eccedenza rispetto al limite o alla quota di limite comunicato dagli enti alle singole aziende quest'ultime sono tenute a versare nei conti aperti presso la tesoreria statale, entro il successivo terzo giorno lavorativo, le eccedenze medesime.

Devesi chiarire, infine, che non è consentita l'erogazione di anticipazioni sui prezzi contrattuali a valere sui mutui non erogati, né la precostituzione di fondi presso gli istituti bancari abilitati per il pagamento di rate di mutui in scadenza, al di fuori del plafond del 4%.

2) Operazioni degli enti della tabella *A*, annessa alla legge 720/1984, assoggettati al sistema di tesoreria unica.

È da precisare, per detti enti, che non è consentito apprestare presso il tesoriere o le banche abilitate la provvista per il pagamento di titoli obbligazionari e/o cedole in scadenza, nonché per il pagamento di rate di mutui in scadenza, in quanto a detti pagamenti deve provvedere l'istituto tesoriere o cassiere, con rivalsa poi sui fondi delle contabilità speciali.

Anche per gli enti della tabella *A* non è consentita l'erogazione di anticipazioni sui prezzi contrattuali a valere sui mutui non erogati.

Circa, poi, le disponibilità dei conti correnti postali intestati agli enti della tabella *A*, gli enti interessati dovranno provvedere, a cadenza quindicinale, al riversamento delle medesime nelle contabilità speciali presso la tesoreria statale.

3) Pagamenti tra enti del settore pubblico allargato.

Si ritiene di dover precisare, infine, che gli enti di cui alle tabelle *A* e *B* annesse alla legge n. 720/1984, e successive modificazioni ed integrazioni, titolari di contabilità speciali presso le sezioni di tesoreria provinciale o di conti correnti presso la tesoreria centrale dello Stato, che debbono effettuare pagamenti a favore di altri enti parimenti intestatari di contabilità speciali o di conti correnti, sono tenuti a disporre tali pagamenti mediante trasferimenti di fondi (giro-fondi) dalle proprie contabilità speciali o conti correnti agli analoghi conti coesistenti presso le medesime tesorerie, intestati agli enti destinatari dei pagamenti.

Si invitano le amministrazioni e gli enti interessati all'osservanza delle suesposte disposizioni.

Il Ministro: CARLI

ALLEGATO 3

– Circolare 13 marzo 1996, n. 6/96

emanata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, Dipartimento per la funzione pubblica e gli affari regionali.

Sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici.

CIRCOLARE 13 marzo 1996, n. 6/96.

Sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici.

A tutti i Ministeri - Gabinetto

e, per conoscenza:

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Segretariato generale - Ufficio del coordinamento amministrativo

Al Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato

Al Consiglio di Stato - Segretariato generale

Alla Corte dei conti - Segretariato generale

All'Avvocatura generale dello Stato - Segretariato generale

Ai presidenti delle giunte regionali e delle province autonome (per il tramite dei rappresentanti e dei commissari di Governo)

Alle province (per il tramite dei prefetti)

Ai Comuni (per il tramite dei prefetti),

Alle comunità montane (per il tramite dei prefetti)

PREMESSA

Le direttive che si sono susseguite per i sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici non corrispondono completamente alle esigenze di una moderna amministrazione pubblica, per la quale il mezzo di comunicazione e la rapidità di informazione risultano determinanti per promuovere l'efficienza e l'efficacia dell'agire amministrativo. Le stesse direttive contengono, infatti, criteri talvolta obsoleti e certamente ormai insufficienti e tacciono sull'esigenza e la possibilità reale di coniugare una migliore qualità del lavoro e risparmio.

Ai sensi di quanto previsto dall'art. 27, comma 1, n. 9), della legge 29 marzo 1983, n. 93, d'intesa con il Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato, si ritiene necessaria una più efficace definizione dei criteri relativi all'assegnazione e l'impiego dei sistemi telefonici. E, in tal senso, le amministrazioni devono impegnare i fornitori di servizi telefonici a corrispondere, con tecnologie e soluzioni adeguate, alla duplice esigenza di economia ed efficienza.

L'assegnazione e l'uso dei sistemi telefonici devono rispondere — infatti — all'interesse dell'amministrazione in relazione alle effettive esigenze di servizio. Si dovranno, perciò, adottare tutti gli accorgimenti occorrenti ad evitare un uso indiscriminato ed improprio di tali mezzi, che caricano lo Stato di gravosi ed ingiustificati oneri. L'assegnazione dei sistemi telefonici deve, in tutti i casi, tener conto dei limiti imposti dall'esigenza del contenimento della spesa pubblica.

I criteri fissati nella presente circolare saranno osservati dalle amministrazioni ai fini della revisione dei contratti di utenza in essere, della soppressione delle utenze non confor-

mi ai criteri medesimi, della sottoscrizione di nuovi contratti di utenza, ferma restando comunque la necessità che le amministrazioni statali forniscano, entro il 1° gennaio di ciascun anno, alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Ufficio per il coordinamento amministrativo, nonché al Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato, un prospetto aggiornato con la situazione delle utenze in corso.

Per le varie categorie e tipologie di utenze, le amministrazioni pubbliche debbono attenersi ai seguenti criteri:

A) *Utenze telefoniche negli uffici.*

Le utenze telefoniche negli uffici sono quelle che assorbono la quota maggiore degli appositi capitoli di bilancio; quindi una più accurata gestione porterà ad un reale contenimento della spesa, impedendo l'uso indiscriminato ed improprio del mezzo telefonico.

I dirigenti di ciascun ufficio sono responsabili dell'andamento del traffico telefonico della struttura cui sono preposti, assicurando che lo stesso sia svolto nell'interesse del servizio.

È a tal fine indispensabile che:

le sedi delle amministrazioni pubbliche siano dotate di telefoni pubblici in numero sufficiente per venire incontro alle esigenze private del personale;

le assegnazioni di numeri diretti siano limitate di norma ai dirigenti. Le assegnazioni di linee dirette ai funzionari non aventi qualifica dirigenziale dovranno essere autorizzate dai direttori generali su proposta del dirigente responsabile dell'ufficio;

sia prioritario l'utilizzo delle utenze di centrale.

Le moderne centrali telefoniche consentono, infatti, di assegnare ad una utenza vari livelli di abilitazione/restrizione (solo interni - urbane - distrettuali - interurbane - internazionali); consentono inoltre di contabilizzare automaticamente in centrale (orari - numero chiamato - minuti/scatti delle conversazioni) tutte le chiamate su rete urbana.

A tutela del responsabile esistono in commercio blocchi meccanici da applicare sugli apparecchi telefonici, nonché blocchi elettronici (con chiave numerica, soggetti a canone) per prevenire l'uso improprio del telefono.

È quindi possibile assegnare utenze e con abilitazione adeguata alle effettive esigenze e prevenire l'uso indiscriminato ed improprio del telefono con semplici accorgimenti come; l'inserimento del blocco in caso di assenza dall'ufficio, l'invio periodico al responsabile dell'ufficio dell'estratto delle chiamate urbane e interurbane.

Le sedi collegate alle nuove centraline telefoniche potranno usufruire delle utenze di centrale, evitando le linee dirette che comportano oneri maggiori derivanti dalle spese di installazione e canone per ciascuna linea.

Nei criteri di riduzione delle linee si dovrà comunque tenere conto, oltre al rapporto costo-beneficio, del fatto che le utenze dirette costituiscono un sistema di riserva in caso di guasti.

Per questo motivo le linee dirette dovrebbero essere previste, oltre che nei casi ricordati nel precedente secondo periodo di questa parte, per:

sedi non dotate di centrale;

centri di comunicazioni;

uffici con particolari esigenze;

fax normalmente impiegati su linee urbane in sedi servite da centrali con basso numero di linee uscenti.

B) *Utenze telefoniche domiciliari a carico dello Stato.*

L'installazione di utenze telefoniche domiciliari può essere concessa ai soli Ministri e Sottosegretari di Stato, previo nulla osta della Presidenza del Consiglio dei Ministri, sentito il Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato. L'attivazione di tale utenza è alternativa alla dotazione del telefono cellulare.

C) *Telefonia mobile.*

La telefonia mobile comprende i telefoni cellulari portatili e veicolari (con sistemi TACS e GSM).

L'assegnazione di telefoni cellulari per le amministrazioni dello Stato è di regola limitata ai Ministri e Sottosegretari di Stato.

La Presidenza del Consiglio dei Ministri, sentito il Ministero del Tesoro - Provveditorato generale dello Stato, può rilasciare, in via eccezionale, mediante motivate deroghe, altri nulla-osta individuali per particolari funzionari dello Stato.

A tal riguardo, le amministrazioni — nella competenza delle quali rientrano i settori della sicurezza, della salute, della protezione civile, ecc. — individuano le aree per le quali il telefono cellulare è strumento indispensabile per l'espletamento dei servizi stessi.

L'impiego di telefoni mobili potrà, pertanto, essere autorizzato solo al personale dell'amministrazione che debba assicurare, per esigenze di servizio, pronta e costante reperibilità. In proposito, i telefoni cellulari potranno essere assegnati sia in via permanente, sia per specifiche esigenze temporalmente delimitate.

Molte autovetture di servizio sono dotate di cellulare che può essere fisso o mobile. Per razionalizzare l'uso dei cellulari ed evitare duplicazioni, è necessario, nel tempo, sostituire i telefoni fissi delle vetture con telefoni portabili dotati di kit di supporto.

Ciascuna autorità e funzionario non può, in ogni caso usufruire di più di un telefono cellulare.

Proprio perché il telefono cellulare è strumento di servizio, i criteri di assegnazione devono tener conto delle possibilità tecniche di restrizione offerte dagli apparati stessi. Secondo le valutazioni specifiche, ciascuna amministrazione ricorrerà ad una delle seguenti soluzioni tecniche:

codice PIN, per l'abilitazione e la disabilitazione alle chiamate internazionali e servizio Audiotel;

disabilitazione della tastiera, per consentire solo chiamate ai numeri in memoria (corrispondenti, ad esempio, ai numeri degli uffici di diretto riferimento della persona);

autodisabilitazione, per consentire di disabilitare il telefono e quindi poter solo ricevere chiamate;

conta scatti, durata delle comunicazioni, controllo delle ultime telefonate effettuate (quest'ultima facilitazione può risultare molto utile nella gestione dei telefoni portatili ad assegnazione).

Le fatture emesse dal fornitore del servizio telefonico, relative ai telefoni cellulari, alle utenze domiciliari e alle altre utenze dirette, devono essere personalmente sottoscritte dal titolare dell'utenza per attestare che l'effettuazione delle conversazioni telefoniche è avvenuta in correlazione alle esigenze di servizio.

D) *Avvisatori di chiamata tipo Teledrin.*

Possono essere assegnati, in alternativa al cellulare, a personale che abbia necessità di reperibilità, quali:

personale del servizio sanitario;

personale del servizio di emergenza;

selezionati funzionari e personale tecnico di cui si renda necessaria la reperibilità continua;

personale in reperibilità;

personale tecnico addetto alla manutenzione di più sedi.

E) *Affitti coppie telefoniche.*

Gli affitti di coppie telefoniche — solo in via eccezionale e unicamente ove risulti comprovata la convenienza nel tempo rispetto alla installazione di altri sistemi telefonici — oltre che per la realizzazione dei collegamenti dedicati (punto a punto), possono essere impiegati per le utenze telefoniche negli alloggi, collegamenti di selezionati utenti di sedi periferiche alla sede principale, collegamenti tra centralini.

NOTAZIONI CONCLUSIVE.

1. I criteri fissati nella presente circolare saranno recepiti dai singoli Dicasteri, nonché dagli enti pubblici sottoposti alla vigilanza ministeriale con propri atti, entro trenta giorni dalla pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* della presente, dandone apposita comunicazione all'Ufficio per il coordinamento amministrativo della Presidenza del Consiglio dei Ministri, nonché quando di competenza al Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato.

2. Ciascuna amministrazione procederà, quindi, alla formale revisione delle utenze in atto per valutare la loro eventuale conferma. Di detta attività verrà data comunicazione all'Ufficio coordinamento amministrativo della Presidenza del Consiglio dei Ministri, nonché quando di competenza al Ministero del tesoro - Provveditorato generale dello Stato.

3. La presente circolare sarà inviata alle regioni e agli enti locali territoriali come possibile contributo alle loro determinazioni nella materia, nel rigoroso rispetto della autonomia amministrativa.

Il Ministro: FRATTINI

Registrata alla Corte dei conti il 9 aprile 1996
Registro n. 1 Presidenza, foglio n. 249

ALLEGATO 4

– Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997

Sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni.

– Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 25 settembre 1998

Direttiva sui sistemi di telefonia nelle amministrazioni pubbliche.

– Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 20 luglio 1999

Direttiva sui sistemi di telefonia delle amministrazioni pubbliche.

– Direttiva della Presidenza del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001

Sistemi di telefonia e sistemi connessi di telecomunicazioni delle pubbliche amministrazioni.

PRESIDENZA. DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

DIRETTIVA 11 aprile 1997

Direttiva sui sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni.

IL MINISTRO DELLA FUNZIONE PUBBLICA
E GLI AFFARI REGIONALI

Visto l'art. 5, comma 2, lettera *e*), della legge 23 agosto l988, n. 400;

Visto l'art. 3, comma 1, lettera *b*), della legge 14 gennaio l994, n. 20;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 31 maggio 1996, con il quale il Presidente del Consiglio dei Ministri ha conferito la delega ad esercitare le iniziative dirette ad assicurare l'efficienza e la produttività delle pubbliche amministrazioni, la trasparenza dell'azione amministrativa ed il miglioramento dei rapporti tra pubblica amministrazione e cittadini;

Vista la circolare 13 marzo 1996, n. 6/1996, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 101 del 2 maggio 1996, riguardante i sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici;

Considerata la necessità di una disciplina che, eliminando le incertezze interpretative ed i difetti di coordinamento attualmente. esistenti regoli più compiutamente la materia;

EMANA

la seguente direttiva sui sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni.

1. *Premessa.*

La presente direttiva si propone di promuovere nelle amministrazioni pubbliche la trasformazione strutturale e organizzativa dell'intero campo dei sistemi di telefonia.

Le nuove acquisizioni nel campo delle telecomunicazioni consentono l'utilizzo proficuo e selettivo delle risorse e forniscono valide soluzioni alle esigenze di una amministrazione impegnata a raggiungere gli obiettivi prefissati nei documenti di programmazione delle proprie attività (decreto legislativo n. 29/1993).

Un soggetto pubblico unico nei confronti dei gestori dei sistemi telefonici permette, inoltre, di realizzare miglioramenti delle prestazioni, sia in termini globali che riferiti alle singole amministrazioni, con sensibili contenimenti della spesa per le economie di scala che ne derivano.

In adempimento al disposto di cui all'art. 5, lett. *e*), della legge 23 agosto 1988, n. 400, con la presente direttiva si dettano nuove disposizioni in materia di telefonia che innovano la regolamentazione del settore abrogando ogni altra precedente disposizione.

2. Principi generali.

Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 29/1993, nell'attivare e gestire i sistemi di telecomunicazione, si adegueranno ai seguenti principi nei quali sono contenute le linee guida di un sistema integrato di telefonia per la pubblica amministrazione:

– realizzazione di un'unica rete per le amministrazioni dello Stato che potrà essere estesa a tutte le amministrazioni pubbliche interessate il cui sviluppo dovrà essere armonizzato con quello della rete unitaria della pubblica amministrazione;

– individuazione presso ogni amministrazione delle posizioni funzionali degli utenti con differenziazione delle abilitazioni ai vari servizi telefonici, migliorando le condizioni di lavoro del personale;

– controllo specifico della spesa e controllo sulla gestione dei sistemi di telefonia devono essere realizzati in ogni amministrazione; a tal fine devono essere oggetto di continuo monitoraggio la regolarità delle imputazioni causali delle spese sostenute ed il livello di economicità delle stesse.

È pertanto indispensabile che per tutte le amministrazioni centrali dello Stato venga formulata un'unica e globale proposta di servizi di fonia che possa rappresentare un valido schema di riferimento anche per le altre amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 29/1993.

3. *Telefonia fissa.*

Nella telefonia fissa verrà realizzata un'unica rete per le amministrazioni dello Stato.

Detta rete sarà articolata in domini specifici per ogni amministrazione al fine di consentire una gestione autonoma dei servizi.

Si dovrà pervenire, quindi, ad un piano di numerazione unico per facilitare la comunicazione tra le amministrazioni e con i cittadini.

Il graduale adeguamento delle centrali telefoniche agli standard emergenti e la realizzazione di cablaggi strutturati consentiranno, inoltre, di fruire in tutta la rete di servizi avanzati (integrazione voce dati, fax ad alta velocità, videocomunicazioni).

La soluzione globale avanti indicata presenta il vantaggio di ottenere sensibili riduzioni dei costi di servizio, attraverso la riduzione delle tariffe, l'abbattimento del numero delle linee dirette esistenti e la contemporanea attivazione della possibilità di effettuare controlli sia sulle autorizzazioni ai servizi che sui flussi di traffico. A tale riguardo è opportuno definire profili specifici di uso per utente o classi di gruppi omogenei di utenti ed è necessario effettuare il monitoraggio dei consumi, anche attraverso l'elaborazione delle documentazioni analitiche di addebito.

4. *Telefonia mobile.*

Per la telefonia mobile, con riferimento alle soluzioni tecniche ed ai profili di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa, sono applicabili gli stessi principi posti per la telefonia fissa.

Pertanto l'uso delle apparecchiature della telefonia mobile dovrà essere autorizzato dalle amministrazioni sulla base delle indicazioni dell'organo di direzione politica, nell'ambito delle somme disponibili per la spesa telefonica, secondo quanto previsto dal paragrafo 6 e comunque osservando criteri di utilizzazione predeterminati (ad es. esigenza di reperibilità, servizi fuori sede, interventi, anche di prevenzione, per calamità naturali, pubblica sicurezza ecc.).

Le amministrazioni, in ogni caso, terranno presente che, anche per la telefonia mobile sussistono possibilità, analoghe a quelle della telefonia fissa, di controllo dell'uso (monitoraggio dei consumi, documentazioni di addebito per ogni amministrazione, documentazioni analitiche delle chiamate effettuate dall'apparecchio di telefonia mobile con l'oscuramento delle ultime quattro cifre) e di abilitazione ai servizi (profili specifici per utente, classi di servizio per sottogruppi).

5. *Linee dirette.*

L'adozione di nuovi sistemi di telefonia fissa e mobile dovrà comportare il progressivo abbandono delle linee dirette, la cui assegnazione dovrà essere riservata esclusivamente ai titolari di incarichi di elevata responsabilità istituzionale.

6. *Programmazione della spesa.*

Entro novanta giorni dalla pubblicazione della presente direttiva nella *Gazzetta Ufficiale* le amministrazioni adotteranno programmi di spese e di investimenti nel settore della telefonia il cui ammontare non potrà essere superiore al novantacinque per cento delle spese per la telefonia sostenute dalla stessa amministrazione nel 1996.

Il Dipartimento della funzione pubblica, entro il 30 novembre di ogni anno, stabilirà per le amministrazioni dello Stato le percentuali eventuali di modifica sulle spese telefoniche da sostenere nell'anno finanziario successivo.

Nell'ambito delle assegnazioni finanziarie così stabilite, le amministrazioni saranno libere di scegliere le soluzioni tecniche più confacenti alle proprie esigenze di servizio (ad es.: a parità di spesa, può essere rimodulato il rapporto tra la telefonia fissa e la telefonia mobile).

7. *Responsabilità del controllo tecnico-amministrativo.*

Al fine di assicurare che le scelte discrezionali delle amministrazioni non si discostino dai principi sopra esposti, dovrà essere individuato all'interno di ogni singola amministrazione un responsabile dei sistemi di telefonia il quale, dotato delle necessarie competenze tecniche e amministrative, curerà gli aspetti della sicurezza e della riservatezza delle comunicazioni, si esprimerà sulle necessità tecniche di aggiornamento dei servizi di telefonia e verificherà, inoltre, l'economica gestione dei servizi telefonici.

Detto responsabile potrà essere inserito nella direzione generale degli affari generali e del personale o ufficio equivalente, avrà il compito di colloquiare con il Dipartimento della funzione pubblica (per gli aspetti organizzativi relativi all'efficienza e all'efficacia dei sistemi di telefonia), con il Ministero del tesoro - PGS (per tutte le questioni tecnico-amministrative concernenti la telefonia fissa tradizionale e la telefonia mobile) e con il responsabile dei sistemi informativi della medesima amministrazione.

Dovranno, in ogni caso essere progressivamente abbandonati gli avvisatori di chiamata del tipo teledrin e ridotto il numero delle linee dirette.

Per il raggiungimento degli obiettivi di indirizzo tecnico e di coordinamento della spesa, dopo l'esame da parte della PCM - Dipartimento della funzione pubblica, ogni amministrazione, compatibilmente con il livello tecnologico esistente degli apparati, dovrà concordare con il PGS la definizione del proprio dominio di rete, la realizzazione dei piani di revisione ed ammodernamento degli apparati nonché dei piani di assegnazione delle abilitazioni ai servizi.

Il PGS, sentita l'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione, per quanto attiene alle possibili integrazioni con la rete unitaria di trasmissione dati dovrà definire, coordinare ed attuare il piano generale di realizzazione dei nuovi servizi e della rete di telefonia e di ammodernamento delle centrali telefoniche in uso.

Il PGS dovrà, inoltre, acquisire nella propria banca dati gestionale tutte le informazioni relative ai flussi di traffico ed ai consumi ed altresì fornire semestralmente alla PCM - Dipartimento della funzione pubblica, ed ai responsabili delle singole amministrazioni, tutti i dati agli opportuni livelli di aggregazione, necessari per il monitoraggio della spesa nel settore.

8. *Conclusioni.*

Entro trenta giorni dalla pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* della presente direttiva, i criteri dalla stessa fissati dovranno essere recepiti, dandone comunicazione alla PCM - Dipartimento della funzione pubblica, ed al PGS con propri atti, dai singoli dicasteri, nonché dagli enti pubblici sottoposti alla vigilanza ministeriale.

Presso la PCM - Dipartimento della funzione pubblica, verrà costituito un comitato, composto da rappresentanti del Dipartimento della funzione pubblica PGS e AIPA, per la verifica dell'attuazione della presente direttiva.

Ciascuna amministrazione procederà, quindi, alla formale revisione delle utenze in atto, dandone comunicazione agli organi sopra indicati.

La presente direttiva sarà inviata alle regioni e agli enti locali territoriali come possibile contributo alle loro determinazioni in materia, salvi comunque i principi di autonomia amministrativa loro spettanti.

Roma, 11 aprile 1997

Il Ministro: FRANCO BASSANINI

Registrata alla Corte dei Conti il 9 maggio 1997
Registro n. 1 Presidenza, foglio n. 129

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

DIRETTIVA 25 settembre 1998

Direttiva sui sistemi di telefonia nelle amministrazioni pubbliche.

IL MINISTRO PER LA FUNZIONE PUBBLICA
E PER GLI AFFARI REGIONALI

Visto l'art. 5, comma 2, lettera *e*), della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Visto l'art. 3, comma 1, lettera *b*), della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 31 maggio 1996, con il quale il Presidente del Consiglio dei Ministri ha conferito la delega ad esercitare le iniziative dirette ad assicurare l'efficienza e la produttività delle pubbliche amministrazioni, la trasparenza dell'azione amministrativa ed il miglioramento dei rapporti tra pubblica amministrazione e cittadini;

Vista la circolare 13 marzo 1996, n. 6/96, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 101 del 2 maggio 1996, riguardante i sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici;

Vista la direttiva 11 aprile 1997, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 117 del 22 maggio 1997, riguardante i sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni;

Considerata la necessità di una nuova disciplina che, tenendo conto del mutato scenario del mercato della telefonia, regoli più compiutamente la materia;

EMANA

sui sistemi di telefonia la seguente direttiva nelle amministrazioni pubbliche.

1. *Premessa*. Con l'ingresso sul mercato della telefonia di nuovi competitori si rende necessario aggiornare le indicazioni fornite dalla precedente direttiva dell'11 aprile 1997 integrandole con opportune prescrizioni.

In primo luogo si ribadiscono le linee di indirizzo generale con le quali si intende promuovere la trasformazione strutturale e organizzativa dell'intero settore, in particolare mediante l'uso di nuove tecnologie e nuove soluzioni organizzative. In secondo luogo si favorisce il ricorso a procedure concorsuali per stimolare la concorrenza, realizzare economie e ottenere una maggiore efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.

2. *Soggetti interessati*. La presente direttiva è indirizzata a tutte le amministrazioni centrali dello Stato comprese le sue articolazioni periferiche e agli enti pubblici sottoposti alla vigilanza ministeriale. Sarà inviata alle regioni e agli enti locali territoriali come possibile contributo alle loro determinazioni in materia, nel rispetto della propria autonomia amministrativa. Può rappresentare uno schema di riferimento anche per le altre amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 29/1993.

3. *Campi di applicazione*. I principi generali di seguito definiti saranno osservati dalle amministrazioni ai fini della revisione dei contratti vigenti, della progressiva soppressione delle utenze non conformi a tali principi della sottoscrizione di nuovi contratti di utenza con i nuovi gestori.

4. *Principi generali*. L'esigenza primaria di una amministrazione pubblica moderna è quella di far circolare informazioni in modo completo ed esauriente al proprio interno e contemporaneamente agevolare il rapporto tra essa e i cittadini. In riferimento a tali fondamentali esigenze e alla opportunità di ricorrere a nuove tecnologie si evidenziano i seguenti principi generali:

a) realizzazione di reti unitarie, di telefonia fissa e mobile, per le amministrazioni dello Stato, estensibili a tutte le altre amministrazioni pubbliche interessate, in armonia con la rete unitaria delle pubbliche amministrazioni (RUPA);

b) differenziazione delle abilitazioni ai vari servizi telefonici per velocizzare e migliorare l'attività delle amministrazioni e le condizioni di lavoro del personale;

c) controllo della spesa, controllo sulla gestione e controllo sui necessari adeguamenti tecnologici da parte di ogni amministrazione.

5. *Concorrenza e attività contrattuale*.

5.1. La concorrenza nei mercati dei servizi di telefonia è aperta e completamente liberalizzata a partire dal 1° luglio 1998. Tutti i nuovi competitori che abbiano i requisiti per concorrere alla gestione dei sistemi telefonici possono trasportare i segnali in voce sulle proprie reti e collegarsi alle altre reti esistenti. La normativa sulla concorrenza è regolata dal decreto legislativo 17 marzo 1995, n. 103, recepimento della direttiva 90/388/CEE e dal decreto del Presidente della Repubblica 4 settembre 1995, n. 420, regolamento recante determinazione delle caratteristiche e modalità di svolgimento dei servizi di telecomunicazione, nonché dalle successive variazioni e integrazioni.

5.2. Allo scopo di favorire nelle pubbliche amministrazioni il ricorso alle procedure concorsuali previste dalla recente normativa e in presenza di nuovi competitori, l'attività contrattuale delle amministrazioni pubbliche dovrà essere indirizzata alla realizzazione di reti che consentano la contemporanea integrazione della voce con dati, suoni, immagini mediante collegamenti digitali ad alta velocità e dovrà essere finalizzata ad ottenere offerte migliori in termini di efficienza nell'attività svolta, efficacia nei servizi forniti, economicità nella gestione.

5.3. È necessario procedere alla rinegoziazione delle vecchie tariffe stabilite in presenza di un unico gestore. Occorrerà valutare sotto il profilo della congruità le offerte dei nuovi competitori presenti sul mercato dei servizi di telefonia. In questa ottica le amministrazioni, dopo avere effettuato le opportune ricerche di mercato, inoltreranno le disdette per i contratti in essere e stipuleranno nuovi contratti a condizioni economiche più vantaggiose. Al tempo stesso dovranno essere previsti i necessari adeguamenti e miglioramenti tecnologici e di servizi da parte dell'attuale gestore, senza costi aggiuntivi per l'amministrazione.

5.4. I «grandi utenti» delle amministrazioni pubbliche che abbiano elevati volumi di traffico possono ottenere tariffe ulteriormente scontate anche in deroga a quanto disposto dall'art. 1 del decreto del Ministero delle poste e telecomunicazioni del 22 giugno 1994, concernente in particolare l'utenza che sottoscriva abbonamenti per la prestazione di «numero verde» e per collegamenti della rete pubblica commutata in uso ad uno o più abbonati che risultino configurati in «gruppo chiuso» di utenze nazionali e internazionali.

5.5. Nell'attuale fase di evoluzione del mercato della telefonia e per tener conto della dinamica dell'innovazione della tecnologia del settore, i nuovi contratti stipulati dalle amministrazioni pubbliche non dovranno avere durata superiore ai dodici mesi al fine di

adeguare gli stessi contratti alle conseguenti possibili migliori offerte che venissero sia dal mercato nazionale che da quello europeo.

5.6. Entro novanta giorni dall'entrata in vigore della presente direttiva nella *Gazzetta Ufficiale* il Dipartimento della funzione pubblica, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e dell'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione, per soddisfare le esigenze di coordinamento, definirà uno o più accordi quadro con cui i gestori dei servizi di telefonia si impegnano a stipulare contratti specifici con le singole amministrazioni pubbliche alle condizioni in questi stabilite, nell'ambito delle soluzioni tecnologiche più confacenti alle loro specifiche esigenze e tenendo conto dei limiti di spesa previsti al punto 6 della direttiva dell'11 giugno 1998.

6. *Le nuove tecnologie di riferimento*. Il trasporto della voce è un servizio che può essere veicolato anche da una rete telematica che ha la peculiarità di fondere il trasporto di fonia con il trasporto di dati e immagini. È necessario pertanto ricorrere a tutti i sistemi di comunicazione oggi utilizzabili, fra questi si indicano i seguenti:

a) trasporto della voce su supporto tradizionale fisso mediante telefono tra due o più utenti;

b) trasporto della voce su supporto mobile con i sistemi TACS, DECT, GSM, DCS 1800 e di tecnologia satellitare;

c) trasporto della voce su supporto non tradizionale con stazioni di lavoro multimediali tra due o più utenti;

d) trasporto di voce ed immagini correlate tra loro, come i servizi di videoconferenza.

7. *La rete privata virtuale*. La realizzazione di una Rete privata virtuale (RPV) costituisce la soluzione verso cui orientare le scelte delle amministrazioni pubbliche. La formazione di RPV nelle amministrazioni interessate dalla presente direttiva che abbiano notevoli dimensioni organizzative e territoriali, rappresenta un primo passo per giungere all'obiettivo finale di una unica RPV per le amministrazioni dello Stato. In tale ambito si potrà prevedere anche una numerazione unica a livello nazionale per la P.A. che attualmente, con le tecnologie in uso, presenta notevoli complessità organizzative (1). Il servizio di RPV

---

(1) Per il momento è possibile adottare le seguenti soluzioni:

Numero unico su codice unico più piano di numerazione privato. Soluzione già impiegata nelle amministrazioni dotate di un proprio piano di numerazione interno (yyyy) che individua le singole utenze telefoniche. Sarebbe possibile fornire a livello di distretto telefonico all'amministrazione un codice unico (xxxx) a cui verrebbe posposta l'estensione delle singole utenze (yyyy) per raggiungere l'interno interessato. Questa soluzione presenta dei limiti come strumento di pubblica utilità o di promozione di servizi al cittadino. Questo tipo di numerazione può essere utile all'interno dell'amministrazione, in particolare per chi già conosce la realtà con cui vuole colloquiare.

Numerazione omogenea formata da una parte iniziale comune a tutte le amministrazioni centrali del tipo xxnn (xx identifica tutta la P.A., nn la singola amministrazione). Un passo intermedio percorribile verso la realizzazione del numero unico potrebbe essere quello di partire da una area geografica ristretta identificabile nel comune di Roma (dove sono concentrate le amministrazioni centrali dello Stato) per ottenere una numerazione omogenea formata da una parte iniziale comune a tutte le amministrazioni centrali. Tale soluzione consentirebbe di realizzare dei centri di assistenza al cittadino che abbiano una numerazione semplice e contigua.

Numerazione unica tramite addebito ripartito di rete intelligente (numero verde). In questo caso verrebbe assegnato alla P.A. un numero unico, numero verde 167xxxxx, attraverso il quale raggiungere, mediante instradamento delle chiamate, centri di assistenza al cittadino (call-center) delle diverse amministrazioni, alle quali verrebbero assegnati codici diversi. La prestazione del numero verde sarebbe caratterizzata da una tassazione totalmente a carico del chiamato.

Numerazione unica tramite decade 1. Si basa sulla possibilità di collegare le sedi del cliente alla centrale in decade 1 (p.es. 112, 113, ecc.). La numerazione unica è realizzabile tramite permute rigide di instradamento dalla centrale verso la sede del cliente di competenza.

consente di contenere i costi di gestione e al tempo stesso di disporre di prestazioni di telefonia più sofisticate, offrendo la possibilità di configurare gruppi di utenti secondo caratteristiche di servizio e di prestazioni personalizzate alle esigenze di ogni singola amministrazione. Il livello di personalizzazione permette di ottenere caratterizzazioni sul traffico uscente ed entrante, sulle numerazioni e sui servizi del tutto analoghe a quelle messe a disposizione da una rete privata espressamente dedicata (2).

Al fine del contenimento della spesa telefonica e del miglioramento delle comunicazioni di telefonia fissa e mobile, si invitano le amministrazioni in indirizzo a redigere, entro sessanta giorni dalla pubblicazione della presente direttiva, un programma per l'attivazione di reti private virtuali eventualmente, valutando l'opportunità di associarsi con altre amministrazioni, ripartendo in tal modo gli oneri. Il programma, nel quale saranno formulate valutazioni in ordine ai costi e ai benefici derivanti dall'avvio delle suddette reti, sarà comunicato al Dipartimento della funzione pubblica, email: dirtel@funpub.it.

In ogni caso, nelle amministrazioni nelle quali il traffico in uscita dalle centrali di telefonia fissa verso apparecchi di telefonia mobile sia molto elevato, e qualora sia stata costituita una RPV di telefonia mobile, si suggerisce di dotare dette centrali di opportuna interfaccia di trasformazione delle comunicazioni tra la rete terrestre e la rete radiomobile, in modo da ottenere le più convenienti fasce tariffarie applicabili alle comunicazioni nella rete di telefonia mobile.

Per la telefonia fissa e mobile si deve pertanto prevedere la realizzazione di una rete unica articolata in domini specifici con gestione autonoma dei servizi, utilizzando un piano di numerazione unico all'interno di ogni dominio, pervenendo ad un graduale adeguamento delle vecchie centrali telefoniche. Per la telefonia mobile, in particolare, si deve prevedere che l'uso delle apparecchiature sia autorizzato dalle singole amministrazioni sulla base delle indicazioni dell'organo di direzione politica e nell'ambito delle somme messe a disposizione.

8. *Responsabile tecnico dei servizi*. All'interno di ogni singola amministrazione, fra quelle definite al punto 2 della presente direttiva, dovrà essere individuato un responsa-

---

(2) Le prestazioni che un servizio di RPV può offrire sono le seguenti:

Chiamate On-Net. Si definiscono tali le chiamate originate e terminate tra utenti all'interno della RPV. Per contro le chiamate originate da appartenenti alla RPV verso utenze esterne si definiscono Off-Net. Per le chiamate On-Net si possono utilizzare numerazioni di tipo breve, definite nel piano di numerazione privato, mentre le chiamate Off-Net utilizzano le solite numerazioni estese del piano di numerazione nazionale.

Configurazione dell'utenza RPV in gruppi chiusi di utenti. Tutti gli utenti possono essere raggrupppati in uno o più sottogruppi, distinti per le caratterizzazioni sul traffico e per uno specifico piano di numerazione relativo ad ogni sottogruppo. Si può configurare un sottogruppo che abbia la possibilità di effettuare e ricevere chiamate senza nessuna restrizione, ovvero che possa invece effettuare e ricevere chiamate all'interno del sottogruppo stesso. Si può configurare anche un gruppo che possa effettuare e ricevere chiamate all'interno del proprio sottogruppo ovvero tra i diversi sottogruppi e quindi solo all'interno della RPV.

Liste di restrizione per l'abilitazione/disabilitazione del traffico uscente e/o entrante. Ciascun utente può avere la possibilità di ulteriori caratterizzazioni sulle abilitazioni/disabilitazioni al traffico entrante e/o uscente. Le abilitazioni/disabilitazioni al traffico vengono attribuite al singolo utente o a tipologie di utenti.

Piano di numerazione privato. Gli utenti appartenenti alla RPV possono chiamarsi tra loro attraverso numerazioni di tipo breve, tre o quattro cifre, appartenenti ad un piano di numerazione privato della RPV. Si possono aggiungere numerazioni di corrispondenti abituali di interesse dell'amministrazione.

Statistiche di traffico analitiche. Possono essere utilizzate a fini organizzativi e funzionali per effettuare analisi di costo o di profitto.

Instradamento di chiamata personalizzato su base temporale. Viene permesso all'utente di effettuare un trasferimento di chiamata personalizzato in funzione dei giorni e di fasce temporali.

bile dei sistemi di telefonia, preferibilmente in possesso di titolo di studio in telecomunicazioni ovvero nell'area tecnica elettronica, avente accertate competenze tecniche e amministrative nel settore al fine di vigilare sulla sicurezza, sulla riservatezza, sull'aggiornamento e sull'economicità dei sistemi telefonici. Il responsabile tecnico dei servizi opererà in collegamento con i servizi di controllo interno della propria amministrazione. Altresì il responsabile tecnico dei servizi di telefonia dovrà estendere il proprio compito al controllo dei servizi più avanzati sia telematici che multimediali, coordinando la propria attività con il responsabile dei sistemi informativi.

9. *Monitoraggio*. La verifica dell'attuazione della presente direttiva sarà effettuata dal Dipartimento della funzione pubblica nell'ambito dei suoi compiti istituzionali e delle forme previste dai decreti di organizzazione della propria attività. Il comitato previsto al comma 8 della direttiva dell'11 aprile 1997 è soppresso.

Roma, 25 settembre 1998

Il Ministro: BASSANINI

Registrata alla Corte dei Conti il 20 ottobre 1998
Registro n. 3 Presidenza del Consiglio dei Ministri, foglio n. 46

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

DIRETTIVA 20 luglio 1999

Direttiva sui sistemi di telefonia delle amministrazioni pubbliche.

IL SOTTOSEGRETARIO DI STATO

Visto l'art. 5, comma 2, lettera *e*), della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Visto l'art. 3, comma 1, lettera *b*), della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 1998, con il quale è stata conferita la delega a svolgere, tra l'altro, i compiti inerenti alla disciplina dei sistemi informatici e telefonici presso le pubbliche amministrazioni;

Vista la circolare 13 marzo 1996, n. 6/96, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 101 del 2 maggio 1996, riguardante i sistemi telefonici dello Stato e degli enti pubblici;

Vista la direttiva 11 aprile 1997, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 117 del 22 maggio 1997, riguardante i sistemi di telefonia delle pubbliche amministrazioni;

Vista la successiva direttiva 25 settembre 1998, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 251 del 27 ottobre 1998, riguardante la medesima materia;

Considerata la necessità di aggiornare le suddette direttive, tenendo conto del mutato scenario del mercato della telefonia;

EMANA

la seguente direttiva sui sistemi di telefonia nelle amministrazioni pubbliche:

1. *Premessa*. La rapidissima evoluzione del mercato della telefonia e l'esigenza di contenimento delle spese telefoniche nelle pubbliche amministrazioni suggeriscono di aggiornare le indicazioni fornite dalle precedenti direttive del Ministro per la funzione pubblica dell'11 aprile 1997 e del 25 settembre 1998, integrandole con opportune indicazioni.

In primo luogo si confermano le linee di indirizzo generale con le quali si intende promuovere la trasformazione strutturale e organizzativa dell'intero settore, in particolare mediante l'uso di nuove tecnologie e nuove soluzioni organizzative.

In secondo luogo si promuove il ricorso a procedure concorsuali per stimolare la concorrenza, realizzare economie e ottenere una maggiore efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.

2. *Soggetti interessati*. La presente direttiva è indirizzata a tutte le amministrazioni centrali dello Stato comprese le sue articolazioni periferiche e agli enti pubblici sottoposti alla

vigilanza ministeriale. Essa sarà inviata alle regioni e agli enti locali territoriali come possibile contributo alle loro determinazioni in materia, nel rispetto della propria autonomia amministrativa. Essa può rappresentare uno schema di riferimento anche per le altre amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 29/1993.

3. *Campi di applicazione e principi generali*. Sono confermati i punti 3 e 4 della direttiva del 25 settembre 1998.

4. *Concorrenza e attività contrattuale*. La concorrenza nei mercati dei servizi di telefonia offre interessanti opportunità di ottenere risparmi nelle spese per la telefonia fissa e mobile e miglioramenti nelle prestazioni qualitative dei servizi offerti dai gestori.

Per tali ragioni le amministrazioni in indirizzo avvieranno quanto prima le procedure per l'individuazione dei gestori che alla scadenza dei contratti in essere offrano le condizioni più convenienti in termini di servizi e di prezzo.

Al riguardo si richiamano le indicazioni fornite al punto 5.3 della direttiva del 25 settembre 1998 concernenti: la rinegoziazione delle vecchie tariffe stabilite in presenza di un unico gestore; la necessità di effettuare le valutazioni sotto il profilo della congruità delle offerte dei nuovi competitori presenti sul mercato dei servizi di telefonia; l'esigenza di svolgere le opportune ricerche di mercato, inoltrando le disdette per i contratti in essere e stipulando nuovi contratti a condizioni economiche più vantaggiose; la previsione dei necessari adeguamenti e miglioramenti tecnologici e dei servizi da parte dell'attuale gestore, senza costi aggiuntivi per l'amministrazione.

Per le amministrazioni centrali dello Stato il Provveditorato generale dello Stato, con propria circolare, fornirà gli schemi di riferimento per la definizione delle procedure più idonee per la scelta dei gestori non oltre il 1° gennaio 2000.

In ogni caso le amministrazioni in indirizzo, qualora i gestori offrano servizi di telefonia a condizioni economicamente più vantaggiose — ad esempio nel caso in cui non sia richiesto il pagamento di canoni di abbonamento — valuteranno con effetto immediato se sussistano le condizioni per avvalersi delle prestazioni offerte da altri gestori, oltre a quelli con i quali è stato stipulato il contratto in essere, pervenendo, in tal modo, anche alla stipula di una pluralità di contratti con i gestori differenziati.

Il punto 5.6 della direttiva del 25 settembre 1998 è soppresso.

5. *L'integrazione dei servizi sulla Rete unitaria delle pubbliche amministrazioni (RUPA)*. Il presente punto sostituisce il punto 6, intitolato «*Le nuove tecnologie di riferi-*

Anzitutto, dal punto di vista economico, consentirà alle amministrazioni di avere un supporto per la telefonia fissa, con costo nullo al consumo per le chiamate sia all'interno del proprio dominio che, attraverso il dominio centrale, verso utenze appartenenti ad altre amministrazioni. Inoltre consentirà di raggiungere o essere raggiunti da utenze esterne alla pubblica amministrazione (imprese e cittadini), con chiamate a corta distanza su rete pubblica (e quindi a costi ridotti), ovunque risiedano gli interlocutori.

Dal punto di vista tecnico, oltre a mantenere, per la telefonia fissa, la qualità del servizio fornito su rete telefonica tradizionale, consentirà di ottenere le principali funzionalità delle RPV di cui al punto 7 della direttiva 25 settembre 1998, ad esempio la possibilità di adottare un piano privato di numerazione all'interno della RUPA multiservizi e di definire speciali profili di utenza per finalità di sicurezza. Inoltre, la fornitura di una molteplicità di servizi direttamente sulla rete consentirà di limitare l'utilizzo di stazioni di lavoro multimediali in tutte quelle applicazioni, come il telelavoro, per le quali tale caratteristica può essere indispensabile. Ciò sarà reso possibile dalla conversione in rete delle varie tipologie di servizi, consentendo, presso l'utente, l'utilizzo di strumenti monomediali non integrati (personal computer, telefono, telecamera).

5.1. *Modalità di realizzazione della RUPA multiservizi*. È previsto che nei primi mesi del 2000 entrino in esercizio le prime strutture di trasporto RUPA all'interno dei domini di alcune amministrazioni. Allo scopo di arrivare alla costituzione in tempi brevi di una struttura multiservizi, l'AIPA fornirà, entro il 31 dicembre 1999, le specifiche tecniche necessarie allo scopo, riguardanti il singolo dominio. Si attiverà inoltre con il centro tecnico per dotare il dominio centrale di interconnessione tra le varie amministrazioni delle stesse caratteristiche di multimedialità, sempre utilizzando i supporti trasmissivi messi a disposizione dal fornitore del trasporto RUPA. Successivamente alla pubblicazione delle specifiche tecniche per la costituzione di domini di trasporto multiservizi di cui si è fatto cenno sopra, ciascun responsabile tecnico dei servizi, di cui al punto 8 della direttiva del 25 settembre 1998, potrà contattare il centro tecnico per avere indicazioni di dettaglio sulle modalità di creazione di un dominio multiservizi all'interno della propria amministrazione. Sulla base di tali indicazioni, e sempre con il supporto del centro tecnico, dovrà predisporre un'analisi tecnico-economica che evidenzi le caratteristiche della nuova soluzione rispetto alle tradizionali, in modo da poter giustificare eventuali scelte non in linea con quanto descritto in questo punto.

6. *La rete privata virtuale*. Una modalità tecnica valida fino a tempi recentissimi per il raggiungimento di migliori prestazioni collegate ad una diminuzione dei costi era quella di utilizzare per il trasporto non più reti fisiche ad uso esclusivo, ma servizi di rete privata virtuale (RPV) che, pur mantenendo logicamente distinta la struttura, consentono di utilizzare supporti fisici condivisi da più utenti. L'essere passati dall'acquisizione di beni fisici a servizi logici ha sicuramente portato benefici economici, non risolvendo comunque il problema della duplicazione delle strutture, ancora rigidamente legate ai singoli servizi e mantenendo sempre costi legati al consumo di risorsa messa a disposizione dal fornitore. È solo con l'introduzione del concetto di rete di trasporto multiservizi che si realizzano gli obiettivi tecnico-economici tanto attesi nel mondo delle telecomunicazioni.

Infatti, oltre ad una completa razionalizzazione della struttura fisica trasmissiva, l'adozione di tale filosofia consente di pervenire anche ad una razionalizzazione delle strutture gestionali, con considerevoli benefici sotto il profilo economico.

Alla luce della possibilità di realizzare, con la RUPA multiservizi, gli obiettivi sopra esposti di contenimento dei costi e di miglioramento prestazionale, l'indirizzo che le

pubbliche amministrazioni dovranno seguire è quello di puntare a realizzare domini trasmissivi multiservizi, acquisendo servizi monomediali sicuramente per la telefonia mobile, mentre per la telefonia fissa i contratti dovranno essere tali da poter essere risolti all'atto della realizzazione della RUPA multiservizi.

7. *Responsabile tecnico dei servizi*. Si conferma il punto 8 della direttiva 25 settembre 1998.

Roma, 20 luglio 1999

Il Sottosegretario di Stato: BASSANINI

Registrata alla Corte dei Conti il 4 agosto 1999
Registro n. 2 Presidenza del Consiglio dei Ministri, foglio n. 292

(*Segue:* Allegato 4)

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

DIRETTIVA 30 ottobre 2001

Sistemi di telefonia e sistemi connessi di telecomunicazione delle pubbliche amministrazioni.

IL MINISTRO PER LA FUNZIONE PUBBLICA
e per il coordinamento dei servizi di informazione e sicurezza

Premessa.

I moderni sistemi di telecomunicazione consentono oggi di soddisfare le esigenze di celerità e flessibilità garantendo un servizio continuo e la rapidità nella circolazione delle informazioni.

La pubblica amministrazione, in quest'ultimi anni, nel perseguire tali obiettivi ha volto sempre maggiore attenzione all'evoluzione tecnologica di detti sistemi ed alla relativa regolamentazione.

Già la circolare n. 6 del 13 marzo 1996 e la direttiva dell'11 aprile 1997 del Ministro per la funzione pubblica avevano individuato nuovi criteri selettivi in relazione ai sistemi di telefonia dello Stato, al fine di promuoverne in modo efficace la trasformazione strutturale e organizzativa.

Oggi, alla luce dei continui cambiamenti e delle innovazioni che consentiranno di utilizzare questi sistemi anche per la trasmissione di documenti, appare necessario completare l'attuazione di dette direttive attraverso ulteriori criteri di regolazione, al fine di garantire la diffusione di tali strumenti in un'ottica di contenimento della spesa.

L'assegnazione e l'uso dei sistemi telefonici devono rispondere all'interesse ed alle esigenze dell'amministrazione, al miglioramento della qualità del lavoro e della produttività e alla capacità delle amministrazioni di soddisfare i bisogni nuovi della collettività, in un quadro di economia ed efficienza.

Le disposizioni della presente direttiva si applicano ai telefoni fissi, ai telefoni cellulari, alle schede di telefonia mobile per computer portatili e ai collegamenti di rete tramite cellulari connessi a palmari o a computer portatili.

Al fine di raggiungere gli obiettivi in premessa, si indica quanto segue:

1) *Telefonia fissa.*

Le spese per le utenze telefoniche degli uffici assorbono ancora molte risorse delle pubbliche amministrazioni, pur in un contesto in cui il mercato e le tecnologie consentono considerevoli risparmi e impieghi ottimali.

A tal fine, si richiamano le previsioni contenute in disposizioni precedenti riguardanti le responsabilità dei dirigenti sull'andamento del traffico telefonico e sui costi dei singoli uffici, per attivare le necessarie attività di monitoraggio sull'utilizzo delle utenze telefoniche allo scopo di impedirne un uso indiscriminato e improprio.

Inoltre, al fine di cogliere le opportunità offerte oggi dalle nuove tecnologie e dal mercato per realizzare sistemi di comunicazione integrata fisso-mobile-rete elettronica, si invitano le amministrazioni a verificare periodicamente i costi, le tariffe e l'adeguamento tecnologico dei sistemi adottati.

Per la scelta degli operatori di rete fissa, tenendo conto delle integrazioni con le apparecchiature mobili, dell'utilizzo della rete internet e della tipologia di traffico della singola amministrazione, le amministrazioni devono ricorrere alle procedure di acquisto centralizzato, così come richiamato nel successivo punto 7 della presente direttiva.

Le amministrazioni, inoltre, adotteranno tutti i dispositivi previsti per un utilizzo razionale delle apparecchiature attraverso l'impiego di sistemi di abilitazione e restrizione a vari livelli, adeguati alle effettive esigenze, prevedendo infine accorgimenti come: l'inserimento del blocco in caso di assenza dall'ufficio e l'invio periodico al responsabile dell'ufficio dell'estratto delle chiamate urbane e interurbane.

Nei casi di impiego di sistemi di telelavoro, le amministrazioni adotteranno i sistemi di collegamento telefonico alla rete internet e alla sede centrale più convenienti per conseguire obiettivi di risparmio dei costi e di flessibilità nel lavoro.

2) *Assegnazione dei sistemi di telefonia mobile.*

Le apparecchiature di telefonia mobile dovranno essere assegnate secondo modalità open, ovvero con la possibilità di effettuare telefonate in Italia e all'estero, al fine di consentire lo svolgimento delle attività istituzionali anche fuori sede e garantire nel contempo la reperibilità, alle seguenti categorie di soggetti:

Presidente del Consiglio dei Ministri e Vice Presidente del Consiglio dei Ministri;
Ministri e vice Ministri;
Sottosegretari di Stato;
Capi di Gabinetto, Capi degli uffici legislativi, portavoce e consiglieri diplomatici dei Ministri;
Capi segreteria ovvero Segretari particolari;
dirigenti di cui all'art. 19, comma 3, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

Ai dirigenti di cui all'art. 19, comma 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, vengono assegnate apparecchiature di telefonia mobile, secondo modalità open, per le sole chiamate interurbane nazionali. Particolari incarichi, anche temporanei, potranno consentire a tali destinatari l'abilitazione alle telefonate internazionali.

I dirigenti delle pubbliche amministrazioni non titolari di uffici di livello dirigenziale generale possono essere assegnatari di apparecchiature di telefonia mobile di tipo RAM (Rete aziendale mobile), non abilitate alle telefonate all'esterno. L'abilitazione open dovrà essere autorizzata solo a chi debba assicurare, per esigenze di servizio, pronta e costante reperibilità e per il periodo necessario allo svolgimento delle particolari attività che ne richiedono l'uso.

Per gli utenti con abilitazione di tipo RAM, si può tener conto delle possibilità tecniche di restrizione offerte dagli apparati stessi. Secondo le valutazioni specifiche, ciascuna amministrazione ricorrerà ad una delle seguenti soluzioni tecniche:

a) codice PIN, per vari livelli di abilitazione (nazionale, internazionale, mobile-fisso, mobile-mobile);

b) livelli differenziati di restrizione, al fine di consentire solo chiamate ai numeri in memoria (corrispondenti, ad esempio, ai numeri degli uffici di diretto riferimento della persona);

c) durata delle comunicazioni, visualizzazione dei costi.

Le fatture emesse dal fornitore del servizio telefonico dovranno essere personalmente sottoscritte dal titolare del telefono portatile, al fine di attestare che l'effettuazione delle conversazioni telefoniche sia avvenuta in correlazione alle esigenze di servizio.

3) *Accessori e sicurezza.*

Al momento dell'assegnazione delle apparecchiature, le amministrazioni dovranno fornire l'auricolare per l'utilizzo ordinario, nonché, solo se necessario, il kit di supporto per l'utilizzo sulle vetture e gli eventuali sistemi di collegamento con apparecchiature informatiche. Il titolare dell'apparecchiatura mobile dovrà adottare, nell'utilizzo di tale strumento, tutti gli accorgimenti per la sicurezza individuale.

4) *Utilizzo privato degli strumenti di telefonia mobile.*

L'uso ai fini privati delle apparecchiature potrà avvenire solo in caso di contratto di dual billing (doppia fatturazione), introducendo il codice che permette di addebitare i costi per l'uso privato sul conto corrente personale del titolare dell'utenza. Tutti gli assegnatari di apparecchiature di telefonia mobile sono tenuti ad attivare il contratto privato per l'impiego personale di tali sistemi.

Il trasferimento di chiamata al telefono cellulare privato è consentito solo per i titolari con abilitazione di tipo open, mentre per gli altri è consentito solo verso il telefono fisso dell'ufficio. In ogni caso, tale servizio dovrà comunque essere dichiarato preventivamente.

I collegamenti Wap (Wireless application protocol), internet tramite UMTS (Universal mobile telecommunication system) e l'utilizzo dei messaggi di testo verranno consentiti solo per interesse dell'amministrazione e per lo svolgimento dell'attività di lavoro fuori sede.

5) *Utilizzo per servizio.*

Al fine di un razionale utilizzo, l'impiego delle apparecchiature dovrà tenere conto del piano tariffario previsto in convenzione, che sarà comunicato dalle amministrazioni agli interessati al momento della consegna dell'apparato mobile.

Sulla base di tale prospetto, le amministrazioni verificheranno con i gestori la possibilità di adottare sistemi di rete aziendale estesi, così da pervenire a costi utenza più contenuti.

6) *Monitoraggio.*

Ai fini del contenimento della spesa, le amministrazioni dovranno prevedere, in rispetto della normativa sulla tutela della riservatezza dei dati personali, un sistema di raccolta delle fatture relative ai singoli apparecchi, verificando a campione l'utilizzo corretto delle relative utenze.

7) *Acquisto delle apparecchiature.*

Per gli acquisti delle suddette apparecchiature le amministrazioni dovranno ricorrere alle procedure di acquisto centralizzato, attraverso l'adesione alle convenzioni previste dall'art. 26 della legge 23 dicembre 1999, n. 488, e dall'art. 58 della legge 23

dicembre 2000, n. 388, stipulate dalla Concessionaria servizi informativi pubblici (Consip) S.p.a.

Sono fatte salve, per le parti non modificate, le disposizioni contenute nella circolare n. 6 del 13 marzo 1996 e nella direttiva dell'11 aprile 1997 del Ministro per la funzione pubblica.

Roma, 30 ottobre 2001

Il Ministro: FRATTINI

Registrata alla Corte dei Conti il 28 novembre 2001
Registro n. 13 Presidenza, foglio n. 263

ALLEGATO 5

– Decreto del Ministro del Tesoro 29 gennaio 1997

Modalità per il censimento degli autoveicoli delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici.

DECRETO 29 gennaio 1997

Modalità per il censimento, degli autoveicoli delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici.

IL MINISTRO DEL TESORO
DI CONCERTO CON
IL MINISTRO DEI TRASPORTI E DELLA NAVIGAZIONE

Vista la legge 23 dicembre 1996, n. 662, riguardante misure di razionalizzazione della finanza pubblica;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 2 gennaio 1997, contenente disposizioni transitorie sull'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche;

Visto l'art. 2, comma 117, della citata legge n. 662/1996, in cui è previsto che le amministrazioni civili dello Stato e gli enti pubblici non economici provvedono a censire gli autoveicoli in dotazione;

Decreta:

Articolo unico

Le amministrazioni civili dello Stato e gli enti pubblici non economici, entro e non oltre il termine perentorio del 31 marzo 1997, dovranno comunicare al Provveditorato generale dello Stato la effettiva composizione del proprio parco autoveicoli secondo i criteri di classificazione (da art. 52 a art. 59 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285 - nuovo codice della strada), con l'indicazione di tutti i dati di identificazione relativi a ciascun autoveicolo.

In particolare, dovranno essere specificati:

classe del veicolo;
marchio di fabbrica e modello;
targa di immatricolazione;
cilindrata del motore in c.c.;
anno di prima immatricolazione;
chilometri percorsi;
condizioni generali del veicolo;
ufficio assegnatario.

Le comunicazioni, corredate dei relativi elenchi, saranno trasmesse esclusivamente a cura delle competenti amministrazioni centrali, anche per quanto concerne gli autoveicoli assegnati agli uffici periferici.

Il presente decreto sarà sottoposto a controllo da parte dei competenti organi e sarà pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, 29 gennaio 1997

Il Ministro del tesoro
Carlo Azeglio CIAMPI

Il Ministro dei trasporti e della navigazione
Claudio BURLANDO

ALLEGATO 6

– Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 2 gennaio 1997

Disposizioni transitorie sull'utilizzazione delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche.

– Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997

Utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche.

– Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001

Assegnazione in uso esclusivo delle autovetture di servizio delle Amministrazioni dello Stato.

Allegato 6

DECRETO DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 2 gennaio 1997

Disposizioni transitorie sull'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Visto l'art. 2, commi 118 e seguenti, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante «Misure di razionalizzazione della finanza pubblica»;

Visto, in particolare, il comma 121 dell'articolo stesso, secondo cui con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri sono individuate categorie di soggetti cui è consentito l'uso esclusivo di autovetture di servizio;

Considerato a tal fine indispensabile procedere ad una preventiva ricognizione, da parte delle amministrazioni pubbliche, delle attuali modalità di utilizzo del parco autovetture;

Considerato, altresì, che le modalità di predisposizione della analisi tecnico-economica di cui all'art. 2, comma 119, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e quelle relative all'utilizzo temporaneo delle autovetture ed alla successiva dismissione delle stesse, nonché delle attrezzature e strutture di supporto, devono essere stabilite con apposito regolamento;

Ritenuta la necessità di garantire, nelle more di tali adempimenti, il regolare funzionamento dei servizi;

Decreta:

Articolo unico

1. Sino al compimento della ricognizione di cui alle premesse del presente decreto e, comunque, per non oltre due mesi decorrenti dalla sua pubblicazione, l'uso esclusivo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche è provvisoriamente riconosciuto alle categorie già titolari del medesimo.

Il presente decreto sarà sottoposto a controllo da parte dei competenti organi e sarà pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Campolongo, 2 gennaio 1997

Il Presidente: Romano PRODI

(*Segue:* Allegato 6)

DECRETO DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 11 aprile 1997

Utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Visto l'art. 2, commi 118 e seguenti, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante «Misure di razionalizzazione della finanza pubblica» di seguito denominata legge;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 2 gennaio 1997, recante «Disposizioni transitorie sull'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche»;

Visto il decreto del Ministro del tesoro di concerto con il Ministro dei trasporti e della navigazione 29 gennaio 1997, con il quale sono state fissate le modalità per il censimento degli autoveicoli delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997, con il quale sono state tra l'altro dettate disposizioni per l'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche, in attesa dei risultati dell'analisi tecnico-economica prevista dall'art. 2, comma 119, della legge e del successivo affidamento dei servizi di trasporto di persone e cose a società private;

Considerata la necessità di assicurare la più sollecita ed efficace effettuazione della suddetta analisi tecnico-economica;

Ritenuta inoltre l'opportunità di meglio precisare i criteri per l'utilizzo delle autovetture di servizio, cui le amministrazioni pubbliche devono attenersi nella predisposizione dei piani di cui all'art. 2, comma 1, del citato decreto del 28 febbraio 1997, anche in relazione alle esigenze di contenimento della spesa pubblica;

Vista in particolare la circolare del Ministero del tesoro 26 marzo 1997, n. 24, e ravvisata l'esigenza di realizzare ulteriori e immediate economie di spesa nella gestione delle autovetture in dotazione ad amministrazioni pubbliche;

Decreta:

Art. 1.

1. Per l'effettuazione dell'analisi tecnico-economica prevista dall'art. 2, comma 119, della legge, preliminare alla dismissione delle autovetture ivi considerate ed al conseguente affidamento dei servizi di trasporto a società private, il Ministero del tesoro può avvalersi, secondo la normativa vigente, di enti, istituti e società, anche privati.

Art. 2.

1. Entro quarantacinque giorni dalla pubblicazione del presente decreto le amministrazioni pubbliche provvedono ad aggiornare i piani di cui all'art. 2, comma 1, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997, ed a trasmetterli al Ministro del tesoro, per le opportune verifiche, in una prospettiva di più rapido adeguamento ai moduli

privatistici previsti dalla legge, ed in modo da conseguire, anche nel periodo transitorio al quale i piani si riferiscono, apprezzabili economie di spesa. A tal fine le amministrazioni si adeguano ai seguenti criteri:

a) utilizzo cumulativo delle autovetture a fronte di esigenze di servizio programmate periodicamente dalle strutture ovvero, ove non programmabili, segnalate tempestivamente;

b) razionalizzazione dell'uso delle autovetture per percorsi in tutto o in parte coincidenti;

c) tendenziale riduzione del chilometraggio complessivo su base annua.

2. In caso di mancata adozione dei piani entro il termine di quarantacinque giorni, ovvero di mancato adeguamento alle eventuali osservazioni del Ministro del tesoro, le autovetture considerate possono essere utilizzate unicamente secondo le modalità di cui alla lettera *a*) del comma 1.

3. Nelle more dell'aggiornamento dei piani, restano applicabili i piani adottati ai sensi dell'art. 2, comma 1, del decreto del 28 febbraio 1997 ovvero, in assenza di essi, si applica il regime di cui al comma 2 del presente articolo.

4. Le amministrazioni dello Stato adottano iniziative idonee a verificare l'esatta applicazione, da parte degli enti vigilati, delle disposizioni in materia di utilizzo di autovetture contenute nel presente decreto e nelle norme richiamate.

Il presente decreto sarà sottoposto alla registrazione degli organi di controllo e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, 11 aprile 1997

Il Presidente: PRODI

Registrato alla Corte dei Conti il 3 maggio 1997
Registro n. 1 Presidenza, foglio n. 123

DECRETO DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 30 ottobre 2001

Assegnazione in uso esclusivo delle autovetture di servizio delle amministrazioni civili dello Stato.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Visto l'art. 2, comma 118 e seguenti, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante «Misure di razionalizzazione della finanza pubblica»;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 2 gennaio 1997, contenente disposizioni transitorie sull'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997 che, alla luce del medesimo art. 2, comma 119, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, concernente l'affidamento dei servizi di trasporto a società private, ha previsto l'adozione da parte delle amministrazioni pubbliche di piani di utilizzo intensivo delle autovetture in loro dotazione e del relativo personale di guida;

Visto il successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997, che ha precisato i criteri generali per la predisposizione, da parte delle amministrazioni pubbliche, di piani di impiego più razionale e meno dispendioso;

Vista, in particolare, la direttiva della Presidenza del Consiglio 27 febbraio 1998, che ha dettato nuove modalità per la gestione del parco macchine esistente, in relazione all'esigenza di realizzare economie di spesa;

Visto l'art. 10, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, così come modificato dall'art. 1 della legge 26 marzo 2001, n. 81, e dall'art. 12 della legge 3 agosto 2001, n. 317, concernente l'attribuzione del titolo di Vice Ministro;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 9 agosto 2001, con il quale è stata conferita la delega di funzioni del Presidente del Consiglio in materia di funzione pubblica e di coordinamento dei servizi di informazione e sicurezza al Ministro senza portafoglio on. Franco Frattini;

Considerata la necessità di raggiungere l'obiettivo di un'ulteriore e immediata riduzione di spesa, nell'ottica di una razionalizzazione delle risorse umane e finanziarie;

Decreta:

Art. 1.

1. Nell'ambito delle magistrature e delle amministrazioni dello Stato, possono essere assegnate in uso esclusivo autovetture di servizio ai titolari delle seguenti cariche:

a) Presidente del Consiglio dei Ministri e Vice Presidente del Consiglio dei Ministri;

b) Ministri e Vice Ministri;

c) Sottosegretari di Stato;

d) Primo Presidente e Procuratore generale della Corte di cassazione e Presidente del tribunale superiore delle acque pubbliche, Presidente del Consiglio di Stato, Presidente e Procuratore generale della Corte dei conti, Avvocato generale dello Stato, Segretario generale della Presidenza del Consiglio dei Ministri;

e) Presidenti di Autorità indipendenti.

2. Ai sensi dell'art. 2, comma 122, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, tutti coloro che hanno ricoperto cariche pubbliche a qualsiasi titolo, e che sono cessati dalla carica, perdono il diritto all'uso dell'autovettura di Stato.

3. Relativamente alle autovetture assegnate alle Autorità di cui al comma 1, restano ferme le competenze del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti - Direzione generale della motorizzazione e sicurezza del trasporto terrestre (ex direzione generale della M.C.T.C.).

Art. 2.

1. A modifica dell'art. 2 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997, i piani di utilizzo intensivo delle autovetture attualmente a disposizione delle amministrazioni pubbliche e del relativo personale di guida possono prevedere l'assegnazione di autovetture non esclusive ai soggetti preposti alle strutture qui di seguito elencate o ad altre equivalenti, da individuarsi con apposito provvedimento dell'amministrazione competente:

a) Uffici di Gabinetto di Ministri;

b) Uffici di segretariato generale di Ministeri;

c) Dipartimenti della Presidenza del Consiglio dei Ministri ed uffici equiparati di cui all'art. 18, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, nonché direzioni generali delle amministrazioni dello Stato ed uffici equiparati ancorché periferici;

d) Uffici di livello dirigenziale generale;

e) Uffici territoriali del Governo nelle funzioni di Commissario del Governo;

f) Tribunali amministrativi regionali, sezioni e procure regionali della Corte dei conti, avvocature distrettuali dello Stato;

g) Uffici legislativi, segreterie particolari ed uffici stampa di Ministri e uffici centrali del bilancio;

h) Direzione nazionale antimafia, Corti di appello, procure generali della Repubblica presso le Corti di appello, tribunali, procure della Repubblica presso i tribunali, tribunali per i minori, procure della Repubblica presso i tribunali per i minori, preture, procure della Repubblica presso le preture.

2. L'utilizzo delle autovetture di cui al comma 1 può essere consentito solo per esigenze di servizio del titolare, compresi gli accompagnamenti al e dal luogo di lavoro e gli spostamenti motivati da esigenze di sicurezza, fermo restando l'ottimale perseguimento degli obiettivi della struttura.

3. Sono in ogni caso fatte salve le esigenze di sicurezza, individuate dagli organi competenti.

Art. 3.

Il presente decreto sarà sottoposto alla registrazione degli organi di controllo e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, 30 ottobre 2001

p. Il Presidente
del Consiglio dei Ministri
FRATTINI

Registrato alla Corte dei conti il 28 novembre 2001
Ministeri istituzionali, Presidenza del Consiglio dei Ministri,
registro n. 13, foglio n. 262

ALLEGATO 7

– Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 27 febbraio 1998

Direttiva sulle autovetture di servizio in dotazione alle amministrazioni civili dello Stato ed agli enti pubblici non economici.

– Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001

Modo di utilizzo delle autovetture di servizio delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici.

DIRETTIVA DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 27 febbraio 1998

Direttiva sulle autovetture di servizio in dotazione alle amministrazioni civili dello Stato ed agli enti pubblici non economici.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Visto l'art. 5, comma 2, lettera *e*), della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Visto l'art. 2, commi 117 e seguenti della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 2 gennaio 1997, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 2 del 3 gennaio 1997, recante «Disposizioni transitorie sull'utilizzo delle autovetture in dotazione alle pubbliche amministrazioni»;

Visto il decreto del Ministro del tesoro di concerto con il Ministro dei trasporti e della navigazione 29 gennaio 1997, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 25 del 31 gennaio 1997, con il quale sono state fissate le modalità per il censimento degli autoveicoli delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 51 del 3 marzo 1997, con il quale sono state, tra l'altro, dettate disposizioni per l'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche, in attesa dei risultati dell'analisi tecnico-economica prevista dall'art. 2, comma 119, della citata legge e del successivo affidamento dei servizi di trasporto di persone e cose a società private;

Visto il successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri dell'11 aprile 1997, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 107 del 10 maggio 1997, recante ulteriori criteri per l'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche;

Visto il decreto del Ministero del tesoro 20 maggio 1997 con il quale è stata costituita, presso il Provveditorato generale dello Stato una commissione avente il compito di effettuare un'analisi tecnico-economica sulla base della documentazione inviata dalle amministrazioni;

Considerata la necessità di emanare un'apposita direttiva in materia di utilizzo delle autovetture, in relazione all'esigenza di realizzare economie di spesa, anche a seguito delle conclusioni risultanti dalla relazione presentata dalla citata commissione;

EMANA

La seguente direttiva:

1. *Premessa.*

Com'è noto, in attuazione dei commi 117 e seguenti dell'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, questa Presidenza ha provveduto, in attesa dei risultati delle analisi tecnico-economiche ivi previste, a disciplinare l'utilizzo delle autovetture in dotazione alle amministrazioni pubbliche, da un lato, in vista di una più razionale utilizzazione del parco macchine esistente e, dall'altro, nell'intento di realizzare — già nell'anno 1997 — apprezzabili economie di spesa.

Sulla base delle conclusioni alle quali è pervenuta l'apposita commissione costituita con decreto del Ministro del tesoro del 20 maggio 1997, si rende necessario che le amministrazioni pongano in essere, secondo le indicazioni di seguito riportate, le iniziative per procedere all'affidamento a soggetti terzi del servizio di trasporto ed alla dismissione del parco automobilistico in atto esistente, con esclusione delle autovetture di cui all'art. 2, comma 118, della citata legge n. 662 del 1996 e dall'art. 1 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997.

2. *Gestione indiretta.*

Per quanto attiene all'affidamento del servizio di trasporto di beni e persone, è opportuno, in via preliminare, che le amministrazioni e gli enti interessati attuino, per tale iniziativa, il più ampio decentramento, in armonia anche con le recenti disposizioni intervenute in materia di bilancio, garantendo, altresì, alle singole amministrazioni ed alle articolazioni periferiche di esse, piena autonomia nella scelta delle forme dell'affidamento e del contraente. Quanto sopra, sia al fine di rendere più agevole il conseguimento di soluzioni idonee a soddisfare le obiettive e diversificate esigenze operative delle singole strutture, sia al fine di rendere più spedita l'intera operazione.

Nell'individuazione del sistema alternativo a quello attuale, 1e singole amministrazioni dovranno porre a base della prestazione da richiedere al privato contraente le prescrizioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 11 aprile 1997; con particolare riferimento:

a) all'utilizzo cumulativo delle autovetture a fronte di esigenze di servizio programmate periodicamente;

b) alla razionalizzazione dell'uso delle stesse per percorsi in tutto o in parte coincidenti;

c) alla riduzione del chilometraggio complessivo su base annua.

In ogni caso occorrerà procedere ad una effettiva riduzione del numero delle autovetture delle quali si richiede l'utilizzazione, al fine di conseguire un significativo contenimento delle spese, che costituisce la principale finalità dell'intera operazione.

L'affidamento a terzi del servizio di trasporto dovrà essere accompagnato da una conseguente ridefinizione dei fabbisogni di personale da adibire alla guida. Da ciò dovrà conseguire il rientro presso le amministrazioni di appartenenza del personale in posizione di comando, ed, in particolare, di quello appartenente alle Forze di polizia attualmente adibito alla guida di autovetture di servizio, fatti salvi i casi di ineludibili motivi di sicurezza.

Eventuali necessità non risolvibili con una riallocazione del personale già in servizio saranno soddisfatte mediante ricorso a forme di mobilità volontaria. Il personale addetto alla guida che risulti in eccedenza, a seguito del programma di dismissione delle autovetture, potrà essere adibito presso la stessa sede territoriale, a mansioni ascritte ad altro profilo professionale della medesima qualifica funzionale di appartenenza.

Ne consegue, ovviamente, la necessità di non attivare procedure concorsuali per reclutare personale con il profilo professionale di autista di automezzi.

Peraltro, una volta definite le anzidette operazioni, risulta necessario un ampio monitoraggio delle singole iniziative attivate, finalizzato, in primo luogo, ad una verifica dell'attuazione delle presenti disposizioni, ma anche — e soprattutto — all'acquisizione di un quadro generale della nuova organizzazione del servizio.

3. *Dismissione.*

In riferimento alla dismissione, si reputa opportuno precisare che il comma 120 dell'art. 2 della citata legge n. 662 del 1996, detta una norma speciale per quanto riguarda l'alienazione degli autoveicoli della pubblica amministrazione, là dove stabilisce che «la dismissione degli autoveicoli eccedenti quelli necessari a soddisfare le esigenze di cui ai commi 118 e 121 è affidata, anche mediante mandato, a società specializzate entro dodici mesi dall'affidamento del servizio di trasporto di persone e cose a società private».

Al riguardo, le amministrazioni, con le procedure concorsuali, individueranno le società specializzate, cui affidare le operazioni di dismissione; le stesse società, a tal fine, potranno applicare le ordinarie procedure di vendita previste dal codice civile.

Ciò consentirà un'ampia riduzione dei tempi necessari alle dismissioni rispetto a quelli che si sarebbero impiegati, presuntivamente, applicando le disposizioni previste in via ordinaria.

L'affidamento a terzi della procedura di dismissione da parte delle singole amministrazioni dovrà, in ogni caso, avvenire nel rispetto dei principi di efficienza ed economicità.

È appena il caso di precisare che il termine di dodici mesi, fissato per definire la dismissione, è diretto ad assicurare che le amministrazioni portino a conclusione, in tempi ragionevolmente brevi, detto procedimento e quindi consentire di avviare contestualmente sia il procedimento di affidamento sia quello di dismissione. Al riguardo, si fa presente che, onde evitare inutili e gravose duplicazioni di spesa, l'operatività dell'affidamento del servizio prescelto dovrà essere graduale e concomitante alla conclusione delle procedure di dismissione, secondo modalità stabilite dalle singole amministrazioni in relazione alle proprie specifiche esigenze.

Gli introiti derivanti dalla procedura di alienazione dovranno essere versati sui competenti capitoli di entrata delle singole amministrazioni ovvero sul capitolo n. 2368 dello stato di previsione di entrata del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.

Lo stesso Dicastero, al quale, comunque, le singole amministrazioni ed enti dovranno comunicare l'avvenuta conclusione della procedura di alienazione e del conseguente versamento della somma ricavata, fornirà, altresì, la propria consulenza sulle eventuali questioni concernenti gli adempimenti relativi ai procedimenti di affidamento a terzi del servizio di trasporto ed in merito alle operazioni di dismissione.

4. *Informazione al Parlamento.*

Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, entro il 31 dicembre 1998, riferirà al Parlamento sull'attuazione delle procedure di affidamento e di dismissione e fornirà annualmente i dati relativi alle riduzioni di spesa conseguite dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti.

A tal fine, le diverse amministrazioni nonché gli enti interessati, per il tramite dell'amministrazione vigilante, dovranno far pervenire in tempo utile al suddetto Ministero, possibilmente anche su supporto informatico, una relazione, redatta in forma sintetica, contenente almeno i seguenti elementi:

a) numero delle autovetture ad uso esclusivo;

b) tipo o tipi di soluzione prescelti per la sostituzione degli autoveicoli in dotazione, non rientranti nel punto *a*) (es. noleggio con o senza conducente, ricorso al mezzo privato od al taxi, noleggio a ore, a breve o a lungo termine, ecc);

c) numero degli autoveicoli dismessi;

d) modalità prescelte per la dismissione;

e) eventuali problematiche emerse nel corso del procedimento;

f) prospetto contenente i dati relativi all'economia di spesa conseguita.

Roma, 27 febbraio 1998,

Il Presidente: PRODI

Registrato alla Corte dei Conti il 2 aprile 1998
Registro n. 1 Presidenza, foglio n. 168

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

DIRETTIVA 30 ottobre 2001

Modi di utilizzo delle autovetture di servizio delle amministrazioni civili dello Stato e degli enti pubblici non economici.

IL MINISTRO PER LA FUNZIONE PUBBLICA
e per il coordinamento dei servizi di informazione e sicurezza

1. *Premessa.*

Si fa seguito alla direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 febbraio 1998, concernente l'utilizzo delle autovetture di servizio, ed ai provvedimenti normativi ed amministrativi in materia, al fine di raggiungere l'obiettivo di una significativa riduzione delle spese, nell'ottica di una razionalizzazione delle risorse umane e finanziarie nelle amministrazioni civili dello Stato e negli enti pubblici non economici.

Tenuto conto delle azioni già intraprese da alcune amministrazioni, si ritiene opportuno procedere ad una verifica dell'attuazione delle disposizioni vigenti.

2. *Gestione indiretta*

La direttiva del 1998 promuove l'affidamento del servizio di trasporto di beni e persone a soggetti-terzi, in conformità alle recenti disposizioni intervenute in materia di bilancio, garantendo alle singole amministrazioni piena autonomia quanto alle modalità di esternalizzazione e alla scelta del contraente.

Al fine di ottenere un consistente contenimento delle spese, l'affidamento a terzi deve comportare l'effettiva riduzione del numero delle autovetture e la conseguente ridefinizione dei fabbisogni di personale da adibire alla guida.

L'esternalizzazione, di fatto, deve prevedere l'affidamento del servizio di trasporto, la dismissione del parco automobilistico, lo smantellamento delle officine esistenti e la riorganizzazione delle strutture interne delle amministrazioni adibite alla gestione della mobilità.

Le amministrazioni sono tenute ad aderire alle convenzioni, previste dall'art. 26 della legge 23 dicembre 1999, n. 488 e dall'art. 58 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, stipulate dalla Concessionaria servizi informativi pubblici (CONSIP) S.p.a., al fine di conseguire maggiori benefici in termini di economicità degli acquisti, miglioramento dei livelli di servizio dei fornitori ed accelerazione delle procedure.

Tali convenzioni contemplano il noleggio a lungo termine di autoveicoli per la durata e la percorrenza chilometrica scelta dall'amministrazione contraente, che deve indicare le tipologie di autovetture necessarie ai propri fabbisogni; inoltre, nel canone di noleggio vanno compresi servizi accessori quali la preassegnazione di un automezzo equivalente a quello ordinato, il costo dell'assicurazione, il servizio di soccorso stradale, la disponibilità di carte petrolifere, il ritiro dell'usato.

Infine, le convenzioni in questione devono contenere clausole che consentano la personalizzazione delle forniture, anche allo scopo di pervenire ad una razionalizzazione nell'uso degli autoveicoli e della spesa.

3. *Dismissione parco auto e smantellamento officine*

Per quanto concerne l'affidamento delle operazioni di dismissione del parco automobilistico, le singole amministrazioni, alla luce di quanto previsto dal comma 120 dell'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, sono tenute a individuare entro dodici mesi dall'affidamento del servizio di trasporto a società private, mediante procedure concorsuali, idonee società specializzate, al fine di assicurare che il procedimento venga portato a compimento in tempi ragionevolmente brevi, o, in alternativa, procedere direttamente alla vendita in blocco, con procedura ad evidenza pubblica, al soggetto che presenterà la migliore offerta economica.

Le società specializzate, a tal fine, applicano le ordinarie procedure di vendita previste dal codice civile.

Gli introiti derivanti dalla procedura di alienazione devono essere versati sui competenti capitoli di entrata delle singole amministrazioni o sul capitolo n. 2368 dello stato di previsione di entrata del Ministero dell'economia e delle finanze.

4. *Normativa vigente in riferimento all'uso esclusivo delle autovetture di servizio*

L'uso esclusivo delle autovetture di servizio viene regolamentato dalle disposizioni vigenti che di seguito si richiamano.

Il comma 118 dell'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 elenca le Autorità cui è consentito l'uso esclusivo delle autovetture:

Presidente del Consiglio dei Ministri e Vice Presidente del Consiglio dei Ministri;
Ministri;
Sottosegretari di Stato.

Inoltre, a salvaguardia delle esigenze funzionali di servizio e di sicurezza personale nell'ambito delle magistrature e delle amministrazioni dello Stato, l'art. 1, comma 1, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997 ha individuato, fino ad oggi, ulteriori categorie cui possono essere assegnate in uso esclusivo autovetture di servizio, fermo restando quanto stabilito dal comma 122 del citato art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 che dichiara la perdita di tale diritto nei confronti di coloro che hanno ricoperto cariche pubbliche a qualsiasi titolo e che sono cessati dalla carica.

Tali categorie sono le seguenti:

Primo presidente e procuratore generale della Corte di cassazione e presidente del tribunale superiore delle acque pubbliche, presidente del Consiglio di stato, presidente e procuratore generale della Corte dei conti, avvocato generale dello Stato;

Presidenti di autorità indipendenti;

segretario generale della Presidenza del Consiglio dei Ministri, segretari generali dei Ministeri, capi di gabinetto di Ministri, titolari di incarichi di direzione di strutture articolate al loro interno in uffici dirigenziali generali;

Commissari del Governo presso le regioni.

Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 30 ottobre 2001 si è provveduto a limitare la facoltà di assegnazione in uso esclusivo rispetto alle categorie che il suddetto decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997 indicava.

Pertanto, attualmente, le categorie previste dall'art. 1, comma 1, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001 sono:

Presidente del Consiglio dei Ministri e Vice Presidente del Consiglio dei Ministri;

Ministri e Vice Ministri;

Sottosegretari di Stato;

Primo presidente e procuratore generale della Corte di cassazione e presidente del tribunale superiore delle acque pubbliche, presidente del Consiglio di Stato, presidente e procuratore generale della Corte dei conti, avvocato generale dello Stato, segretario generale della Presidenza del Consiglio dei Ministri;

presidenti di autorità indipendenti.

Si raccomanda, nell'applicazione immediata di tale modifica, di voler assicurare il pieno rispetto dei limiti sopra ridefiniti.

Le procedure previste ai punti 2 e 3 della presente direttiva non si applicano alle auto di servizio assegnate in uso esclusivo.

Infine, si ricorda che l'art. 7, comma 3, della legge 4 maggio 1998, n. 133 dispone che le prescrizioni di cui all'art. 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 non riguardano le autovetture protette assegnate al personale di magistratura, ai fini della tutela e sicurezza, o ad altri soggetti esposti a pericoli e per i quali la protezione sia stata disposta nelle forme e dagli organismi collegiali stabiliti dalla legge.

5. *Assegnazione autovetture di servizio*

L'art. 2, comma 1, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 ottobre 2001, che è intervenuto a modifica dell'art. 2, comma 2, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 febbraio 1997, dispone affinché le amministrazioni adottino dei piani di utilizzo intensivo delle autovetture in dotazione e del relativo personale di guida, prevedendo la possibilità, all'interno degli stessi piani, di assegnare autovetture non esclusive per esigenze di servizio del titolare e, fermo restando l'ottimale perseguimento degli obiettivi delle strutture, ai soggetti preposti a queste ultime o ad altre equivalenti, da individuarsi con apposito provvedimento dell'amministrazione competente.

Tali strutture, per le quali è prevista la possibilità di assegnazione di auto di servizio, sono:

Uffici di gabinetto di Ministri;

Uffici di segretariato generale di Ministeri;

dipartimenti della Presidenza del Consiglio dei Ministri ed uffici equiparati di cui all'art. 18, comma 1, della legge 23 agosto 1988, nonché direzioni generali delle amministrazioni dello Stato ed uffici equiparati ancorché periferici;

Uffici di livello dirigenziale generale;

Uffici territoriali del Governo nelle funzioni di Commissario del Governo;

tribunali amministrativi regionali, sezioni e procure regionali della Corte dei conti, avvocature distrettuali dello Stato;

Uffici legislativi, segreterie particolari ed uffici stampa di Ministri e uffici centrali del bilancio;

direzione nazionale antimafia, Corti di appello, procure generali della Repubblica presso le Corti di appello, tribunali, procure della Repubblica presso i tribunali, tribunali per i minori, procure della Repubblica presso i tribunali per i minori, preture, procure della Repubblica presso le preture.

6. *Monitoraggio e informazione al Parlamento*

Al fine di verificare l'attuazione delle disposizioni contenute nella direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 febbraio 1998 e di avere un quadro generale

della nuova organizzazione del servizio automobilistico, le diverse amministrazioni e gli enti interessati, anche per il tramite del responsabile della mobilità, dovranno far pervenire al Ministero dell'economia e delle finanze e al dipartimento della funzione pubblica, entro il 15 dicembre 2001, una relazione contenente i seguenti elementi:

1) procedure avviate in merito all'esternalizzazione del servizio di trasporto;

2) numero delle autovetture ad uso esclusivo;

3) soluzioni prescelte per la sostituzione delle autovetture in dotazione, non rientranti nel punto 2): utilizzo cumulativo delle autovetture a fronte di esigenze di servizio programmate periodicamente; razionalizzazione dell'uso delle autovetture per percorsi in tutto o in parte coincidenti; ricorso al mezzo privato o convenzione con ticket taxi; noleggio a ore, a breve o a lungo termine; noleggio con o senza conducente;

4) numero delle autovetture dismesse;

5) modalità prescelte per la dismissione;

6) effettuazione dello smantellamento delle officine;

7) eventuali problematiche emerse nel corso del procedimento;

8) prospetto contenente i dati relativi all'economia di spesa conseguita.

Il Ministero dell'economia e delle finanze, entro il 28 febbraio 2002, riferirà al Parlamento sui risultati del monitoraggio relativo all'attuazione delle procedure di affidamento, di dismissione e di smantellamento e fornirà annualmente i dati relativi alle riduzioni di spesa conseguite dalle amministrazioni pubbliche e dagli enti.

Roma, 30 ottobre 2001

Il Ministro: FRATTINI

Registrato alla Corte dei conti il 28 novembre 2001
Ministeri istituzionali, Presidenza del Consiglio dei Ministri,
registro n. 13, foglio n. 261

ALLEGATO 8

– Determinazione Corte dei Conti Sezione controllo Enti del 26/1/1995

11 – Sezione controllo. 26 gennaio 1995: Pres. (ff) Guccione – Rel. Putti – Ministero dei trasporti.

Contabilità e bilancio dello Stato – Spese – Spese di rappresentanza – Definizione – Spese per necrologi e onoranze – Non sono tali.

Per spese di rappresentanza dell'amministrazione devono intendersi unicamente quelle fondate sulla concreta ed obbiettiva esigenza per un determinato ente di manifestarsi all'esterno e di intrattenere pubbliche relazioni con soggetti a quest'ultimo estranei allo scopo di suscitare sulla propria attività l'attenzione e l'interesse di ambienti qualificati e dell'opinione pubblica in genere, per ottenere i vantaggi derivanti da una più approfondita conoscenza della propria attività istituzionale: non rientrano in tale ambito e non sono quindi regolari, spese effettuate genericamente per necrologi ed onoranze ai defunti a meno che non sia documentata l'esatta occasione ed il particolare motivo della spesa.

ALLEGATO 9

– Determinazione Corte dei Conti n. 4/1991 Sezione controllo Enti

DETERMINAZIONE N. 4/91

CORTE DEI CONTI

in

Sezione del controllo sulla gestione finanziaria degli enti
a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria

nell'adunanza del 15 gennaio 1991;

visto il t.u. delle leggi sulla Corte dei conti 12 luglio 1934, n. 1214;

vista la legge 21 marzo 1958, n. 259;

Visto l'art. 14 1° comma della legge 30 maggio 1988 n. 186, con il quale l'Agenzia spaziale italiana - ASI è stata sottoposta al controllo della Corte dei conti;

visti i conti consuntivi dell'Ente suddetto, relativi, agli esercizi finanziari 1988 (II semestre) e 1989, nonché le annesse relazioni del Presidente dell'ASI trasmessi alla Corte in adempimento dell'art. 4 della citata legge n. 259 del 1958;

esaminati gli atti;

udito il relatore Consigliere dott. Carlo COSTANZA e, sulla sua proposta, discussa e deliberata la relazione con la quale la Corte, in base agli atti ed agli elementi acquisiti, riferisce alle Presidenze delle due Camere del Parlamento il risultato del controllo eseguito sulla gestione finanziaria dell'Ente per gli esercizi 1988 (II semestre) e 1989;

omissis

5. Sempre in tema di ordinamento, va ricordato che il Consiglio di amministrazione dell'ASI ha deliberato nel 1989 il regolamento per le spese di rappresentanza (2) che, oltre agli oneri di tal natura, consente di porre a carico dell'ente, quali «spese di funzionamento», quelli relativi alle consumazioni ed alle colazioni di lavoro offerte ai componenti degli organi collegiali (art. 3).

La Corte ritiene detta disposizione palesemente illegittima in quanto non è consentita la partecipazione alle sedute di estranei — ciò che esclude ogni ipotesi di rappresentanza — mentre sono stati previsti in favore dei membri di ciascun consesso adeguati compensi integrati da gettoni di presenza, aventi tipico carattere indennitario in funzione, appunto, degli eventuali oneri derivanti dalla partecipazione alle sedute.

Il testo normativo va quindi emendato, eliminando tale impropria estensione del concetto di rappresentanza.

omissis

ALLEGATO 10

– Determinazione Corte dei Conti 2/10/1995

34 – Sezione II, 2 ottobre 1995: *Pres. (ff)* De Pascalis – Est. de Seta – *P.M.* Canale – P.G. c. Mengozzi ed altri (avv.ti Correale. Dal Piaz. Marini e Piccione).

Competenza e giurisprudenza – Corte dei Conti – Contabilità pubblica – Soggetti sottoposti – Revisore dei conti – Sussistenza.

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Unioncamere - Revisore dei conti - Mancato esercizio del controllo – Sussistenza.

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Unioncamere – Spese di rappresentanza – Sussistenza.

Sussiste la giurisdizione della Corte dei conti nei confronti dei revisori dei conti tenuto conto del rapporto di servizio che si instaura in virtù della predisposizione ad un ufficio istituzionalmente rilevante nell'organizzazione dell'ente (1).

In materia di responsabilità amministrativa sussiste la responsabilità dei revisori dei conti dell'Unioncamera per omesso controllo e denuncia delle delibere irregolari o illegittime del consiglio di amministrazione dell'ente (2).

Costituisce danno all'Erario la spesa c.d. di rappresentanza determinata da omaggi a favore di soggetti estranei all'ente, da spese promozionali di fine anno e da contributi al C.R.A.L. aziendale per l'acquisto di pacchi dono e per il sostegno di iniziative culturali, assistenziali, e ricreative, trattandosi di spese prive del requisito dell'unità pubblica.

---

(1) Nello stesso senso Sez. II, n. 41 dell'8 gennaio 1991, n. 1, I, 115.

(2) Nello stesso senso Sez. II,. 6 febbraio 1992 n. 26.

Diritto – l. Sono state sollevate in via preliminare diverse eccezioni. La prima investe la giurisdizione di questa Corte a conoscere della responsabilità dei revisori dei conti ed è stata formulata nella memoria a firma dell'avvocato Federico Tedeschini difensore del convenuto sig. Alberto Cicolella, componente del collegio dei revisori della «Unione italiana delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura».

Il dedotto difetto di giurisdizione si fonda sull'asserita mancanza, nel revisore dei conti, di un rapporto di servizio con l'ente danneggiato.

Ora, se è vero che manca in ogni revisore dei conti di un ente pubblico il rapporto di impiego con l'ente stesso — e non potrebbe essere altrimenti, dato il necessario carattere di indipendenza e terzietà che caratterizza la posizione dei componenti dell'organo di controllo interno — non può perciò affermarsi che non esista un «rapporto di servizio» con l'ente, che si instaura proprio in virtù della preposizione del revisore ad un ufficio ed a funzioni peculiari, rilevanti istituzionalmente nell'organigramma organizzativo dell'ente medesimo. E ciò a prescindere dal particolare procedimento di nomina, che in genere assume carattere per così dire «eteronomo», promanando da autorità diverse da quelle dell'ente (in genere i Ministeri vigilanti), ma che può anche rivestire connotati per così dire «autonomi», allorché è lo stesso ente a promuovere e disporre la nomina in forza della particolare autonomia regolamentare in materia contabile di cui esso goda (come è ad es. il caso delle università a seguito della legge 9 maggio 1989, n. 168).

La costituzione, quindi, di un rapporto di servizio tra i revisori e l'ente controllato è un dato giuridico evidente, anche se tale rapporto non riveste natura impiegatizia ma viene a collocarsi nell'ambito dei munera *di tipo onorario*.

L'eccezione è, pertanto, infondata e va rigettata, con la conseguente affermazione della giurisdizione di questa Corte sulla responsabilità dei revisori.

2. Vengono poi in rilievo l'eccezione di prescrizione dell'azione di responsabilità e quella di carenza di legittimazione passiva degli eredi. Quest'ultima deve avere logica precedenza investendo l'integrità o integralità del contraddittorio.

La carenza di legitimatio ad causam *è stata eccepita dal sig. Edoardo Falcione, che è uno degli eredi del convenuto Luigi Falcione, ma tale carenza riguarda anche gli eredi dei convenuti Carlo Caleo, Bruno Sargentini e Delio Lupieri*.

Il principio della natura «personale» della responsabilità per danno all'Erario e della sua «intrasmissibilità» agli eredi, tranne l'ipotesi dell'illecito arricchimento del dante causa e del conseguente indebito arricchimento degli eredi stessi, fa ormai parte dell'ordinamento perché affermato da varie disposizioni di legge (dall'art. 21 della legge 29 dicembre 1993, n. 580 sul «riordinamento delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura», come dall'art. 1, c. I, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, che reca «disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti»).

Trattasi di principio di espressione di civiltà giuridica e altresì di valori costituzionalmente garantiti, che riceve immediata applicazione, avendo al tempo stesso portata sostanziale e processuale: in quanto tale esso obbliga il giudice a rilevare d'ufficio la carenza della legittimazione passiva degli eredi.

Gli eredi Caleo, Falcioni, Lupieri e Sargentini vanno pertanto dichiarati carenti di tale legittimazione ed estromessi dal giudizio.

3. L'eccezione di prescrizione quinquennale dell'azione di responsabilità è stata sollevata da molti convenuti sulla base dell'art. 58, c. IV, della legge 8 giugno 1990, n. 142. Si è, da parte di taluni (Cinti, Rosati, Minerva), dedotto che la normativa di cui alla citata legge n. 142/1990 sarebbe applicabile nella specie, atteso che l'Unioncamere è un ente associativo di enti (le camere di commercio) operanti in ambito locale, e con personale il cui rapporto di impiego rientra nel comparto degli enti locali. Si è prospettata, in subordine, la questione di costituzionalità della suddetta norma per contrasto, con l'art. 3 Cost.

Ora, a prescindere dalla considerazione che l'Unioncamera — proprio in quanto ente associativo – non può considerarsi «ente locale», cioè esponenziale degli interessi di collettività a substrato territoriale, come i comuni, le province, le regioni o gli enti territoriali minori, sta di fatto e di diritto che esso presenta inequivoche caratteristiche di centralità e di istituzionalità, ponendosi quale soggetto di collegamento delle attività svolte dalla singole camere al fine di promuovere e migliorarne l'organizzazione strutturale e funzionale (come si evince dagli statuti del 1954, del 1968 e del 1985). Questi connotati lo collocano, pertanto, nell'ampio genus *degli enti istituzionali, una volta definiti «autarchici» dalla dottrina e oggi inquadrabili semplicemente quali «enti non territoriali». Il che comporta l'applicabilità, agli amministratori e dipendenti, della normativa di responsabilità valevole per i dipendenti statali all'epoca dei fatti di causa.*

Il problema della sollevata eccezione di prescrizione quinquennale trova, comunque, la sua soluzione pratica nella considerazione che — anche ove si volesse applicare la prescrizione quinquennale di cui all'art. 58, c. IV, della ricordata legge n. 142/1990 — si giungerebbe egualmente ad escludere l'effetto estintivo dell'azione. È noto invero che, per consolidata giurisprudenza, la prescrizione quinquennale in parola è stata ritenuta operante per i fatti lesivi dell'integrità erariale prodottisi a far tempo dall'entrata in vigore della legge (13 giugno 1990), mentre per quelli verificatisi anteriormente continua ad applicarsi la prescrizione ordinaria decennale, con il solo limite di non eccedere il quinquennio dalla predetta entrata in vigore: e ciò sul ritenuto fondamento del disposto di cui all'art. 252 delle disposizioni di attuazione del codice civile.

Nella specie, le prime delibere assunte dall'attore pubblico come causativo di danno risalgono al gennaio ed al luglio del 1982, mentre le notifiche dell'atto introduttivo sono state effettuate nel giugno del 1990.

Il che dimostra l'infondatezza dell'eccezione di prescrizione e l'irrilevanza della subordinata questione di costituzionalità.

4. Nel merito dell'azionata responsabilità va esaminata la posizione soggettiva dei revisori dei conti, che è stata fatta oggetto di particolareggiate deduzioni sotto il profilo della loro legittimazione sostanziale, ovvero dell'imputabilità agli stessi della responsabilità propria degli amministratori. Trattasi di eccezione diversa da quella in precedenza esaminata, sotto il profilo della presunta non assoggettabilità dei revisori alla giurisdizione contabile per l'asserita inesistenza del rapporto di servizio con l'ente controllato, e rivelatasi del tutto infondata. In buona sostanza la difesa dei convenuti revisori ha eccepito la non imputabilità ai medesimi dei deliberati illegittimi degli amministratori sostenendo che non vi sarebbe alcun loro particolare obbligo di far constare all'organo deliberante detta illegittimità.

L'inesistenza di siffatto obbligo - ravvisabile solo a carico dei sindaci delle società per azioni (artt. 2403 e 2407 cod. civ.) e non previsti espressamente da specifiche norme di legge o di statuto per i revisori dell'Unioncamere - escluderebbe ogni responsabilità per il contenuto dei deliberati degli amministratori, in ordine ai quali i revisori non dispongono di alcun potere di controllo, con il conseguente venir meno di ogni evidenza causale del loro comportamento. La posizione dei revisori sarebbe invece assimilabile a quella del magistrato della Corte dei conti, che assiste alle sedute degli organi collegiali degli enti sovvenzionati dallo Stato ex art. 12 della legge 21 marzo 1958, n. 259.

Orbene questa stessa Sezione ha già avuto modo di precisare (v. sent. 6 febbraio 1992, n. 25, P.G. contro Cerroni ed altri) che l'assistenza dei revisori dei conti alle adunanze del consiglio d'amministrazione dell'Unioncamere è strumentale all'esercizio dei poteri-doveri di controllo, che non si esaurisce nelle verifiche di natura strettamente contabile, ma investe la legittimità e la correttezza dell'intera gestione, sia con riferimento ai compiti previsti dagli artt. 2403 e 2407 cod. civ. per i sindaci della s.p.a. sia agli ulteriori doveri, di profilo più marcatamente pubblicistico, che fanno capo a tutti i revisori dei conti di un ente pubblico.

Peraltro, la richiamata figura del magistrato «sindacatore» di cui all'art. 12, della legge n. 259/1958 comporta proprio l'esercizio del potere-dovere di denuncia di ogni irregolarità o illegittimità riscontrata nella gestione degli enti sovvenzionati.

La complessa e articolata eccezione sollevata circa la presunta assenza di responsabilità dei revisori dei conti, per le delibere comunque irregolari o illegittime del consiglio d'amministrazione dell'Unioncamere, è del tutto infondata e va quindi respinta.

È appena il caso di rilevare, al riguardo, che per tutti gli enti pubblici non territoriali o autarchici o istituzionali il controllo c.d. interno spettante ai collegi dei revisori assume valore fondamentale, perché esso è un controllo, al tempo stesso, di tipo concomitante e successivo sugli atti e sulla gestione, in mancanza dei quale tali enti apparirebbero in definitiva legibus soluti. *La « vigilanza» ministeriale ha infatti finalità e incidenza più ampie non assumibili nell'istituto del «controllo».*

5. La responsabilità contestata agli odierni convenuti deve essere ora esaminata in relazione alle singole partite dell'azionato danno.

Quasi tutte le difese hanno eccepito la mancanza di danno nelle erogazioni censurate dall'attore e, in subordine, la mancanza di colpa. Si è fatto appello al contenuto discrezionale delle erogazioni stesse, ritenute tutte inquadrabili o come spese conformi agli usi, o di natura assistenziale, o comunque annoverabili nell'ampio concetto di «rappresentanza».

Orbene è noto che 1a spesa di ogni ente pubblico — a cominciare da quella dello Stato — è retta dal principio di «tipicità», nel senso che essa presuppone indefettibilmente una previsione normativa (di legge o regolamentare), in mancanza della quale si palesa carente del requisito fondamentale dell'«utilità pubblica».

Il collegio non ravvisa, in tutte le diverse spese sostenute dall'Unioncamere, il cennato requisito dell'utilità pubblica, pur riconoscendo che — sotto il profilo subiettivo — possono ravvisarsi meritevoli di considerazione particolari motivi che consigliano, per quasi tutte queste spese, l'esercizio del potere di moderazione equitativa dell'addebito; il che lascia peraltro sussistente l'elemento della colpa, intesa quale mancanza di quella diligenza e di quella prudenza che deve costantemente assistere il potere propositivo, quello deliberativo degli amministratori e quello dei controllori.

Carattere dannoso riveste innanzitutto la parte di spesa relativa all'acquisto di omaggi ad estranei effettuato in occasione di festività o di tavole rotonde o di altre manifestazioni, a prescindere dall'entità di ogni singola erogazione. (Omissis).

Le diverse difese hanno opposto alla censura attorea la mancanza del requisito della injuria *nella spesa in parola, sostenendone la liceità in base ad un ampio concetto di «rappresentativitá», e di «promozionalità», ed hanno altresì posto l'accento sull'elemento soggettivo della responsabilità, invocando la mancanza di colpa per errore scusabile fondato anche su di un parere tecnico-legale.*

Il cennato indefettibile presupposto della previa autorizzazione normativa delle spese c.d. di rappresentanza esige che — in assenza di detta previsione — le spese in questione vengano limitate a quelle rientranti strettamente nel corretto concetto di «rappresentatività», così come esso è stato delineato dalla giurisprudenza: spese di ospitalità e di accoglienza di autorità esterne all'ente, in regime di reciprocità, spese per ricevimenti del tutto eccezionali e di primaria importanza per gli ospiti destinatari nonché omaggi, più simbolici che reali, in occasione di manifestazioni varie.

Ciò che costituisce un'indebita estensione del concetto di «rappresentatività» è la troppo frequente ripetizione delle spese di cui è causa — il cui complessivo ammontare appare molto cospicuo — e che avrebbe richiesta adeguata ponderazione da parte degli amministratori, dei segretari generali, dei revisori dei conti. La ponderazione che è mancata rientra nell'espletamento ordinario dei doveri primari dei suddetti convenuti, espletamento che non richiedeva né richiede particolari nozioni tecnico-giuridiche, e tanto meno il ricorso alla consulenza di un qualificato giurista esterno: in caso di dubbio sarebbe bastato rivolgere un quesito alle autorità vigilanti.

Il parere tecnico, perciò, non esclude la negligenza e l'imprudenza manifestata nell'omettere — nell'erogazione della spesa — cure e riflessioni doverose per ogni «buon padre di famiglia».

Il Collegio ritiene necessario tuttavia tener conto della deprecabile ma purtroppo invalsa consuetudine in molti enti di estendere oltre i limiti consentiti il concetto di rappresentanza e, pur non esimendosi dal considerare «colpevole» il comportamento dei convenuti, è dell'avviso che l'ammontare complessivo di ben 105.802.690 possa essere ridotto equitativamente di un terzo, sì che nella stessa proporzione vengano ridotte le singole somme per le quali sono chiamati a rispondere, con vincolo solidale, i gruppi di convenuti secondo l'atto di citazione.

Gli addebiti solidali, così determinati, sono comprensivi di rivalutazione monetaria e sugli stessi decorreranno gli interessi legali a far tempo dalla data di pubblicazione della presente sentenza, sino al saldo effettivo.

5.1. Riveste poi carattere dannoso la spesa erogata per contributi al C.R.A.L. e si connota come negligenza l'avervi dato corso da parte dei convenuti. Trattasi di spesa palesemente illegittima, atteso che, per un verso gli organismi associativi dei dipendenti sono enti di diritto privato, e che per altro verso gli interventi assistenziali ricevono previsione normativa e di bilancio nelle competenti sedi erogative.

Anche per questa spesa il Collegio reputa giusto ridurne equitativamente l'ammontare, nella considerazione di un'ulteriore ed erronea prassi, tarda a morire, che ha influenzato negativamente le volontà e i giudizi.

Meritano pertanto riduzione nella misura del 50% tutti gli importi per cui sussiste la responsabilità solidale. Gli addebiti solidali così determinati sono anch'essi comprensivi di rivalutazione monetaria; sugli stessi decorreranno gli interessi legali dalla pubblicazione della presente sentenza al saldo.

5.2. La spesa di L. 1.000.000, per il dono remunerativo al prof. Roncaglia, presenta anch'essa carattere di danno. Si è osservato in sede difensiva che la sostanziale natura di compenso escluderebbe ogni illiceità nell'erogazione.

Il Collegio è dell'avviso che è proprio il compenso a rivestire carattere non istituzionale per l'Unioncamere. Non si tratta, nella specie, di retribuzione per un servizio reso all'ente, ma di costo di una prestazione professionale che il presidente dell'ente medesimo ha richiesto per l'approntamento della propria relazione all'assemblea. Per siffatta prestazione il presidente avrebbe dovuto avvalersi dei qualificati funzionari del segretariato generale, come prescritto da circolari dell'amministrazione vigilante e della Presidenza del Consiglio dei Ministri, ovvero non far gravare comunque la spesa sul bilancio dell'ente.

La spesa di L. 1.000.000 resta pertanto interamente a carico di convenuti che l'hanno proposta, deliberata ed avallata con colpevole negligenza nell'espletamento delle rispettive funzioni.

Essa è comprensiva di rivalutazione e sulla stessa decorreranno gli interessi legali dalla pubblicazione della presente sentenza. *(Omissis)*.

ALLEGATO 11

– Determinazione Corte dei conti Sez. II 2 maggio 1995.

41 – Sez. II, 2 Maggio 1995: *Pres.* Pallottino – Est. Longoni – *P. M.* Mimmo – P.G. c. Abbedo ed altri (avv.ti Piccioni, Rescigno e Mercuri).

Competenza e giurisdizione – Corte dei conti – Contabilità pubblica – Competenza – Sezione centrale contabile – Fattispecie – Sussiste.
(L. 19 gennaio 1994 n. 19, art. 1, cc. III, IV e VIII)

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente lirico – Attribuzione quota dei proventi per riprese televisive degli spettacoli – Non sussiste.

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente lirico – Nomina del direttore artistico – Non Sussiste.
(L. 14 gennaio 1967 n. 800, art. 12)

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente lirico – Incarico di consulente artistico – Sussiste.

ALLEGATO 12

– Circolare n. 51 del 27 novembre 2003

Enti pubblici - Bilancio di previsione per l'esercizio 2004.

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE PER LA FINANZA
UFFICIO II

ISPETTORATO GENERALE
PER LE POLITICHE DI BILANCIO

ISPETTORATO GENERALE PER LA FINANZA
DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Ispettorato generale per gli Ordinamenti del
Personale e le Analisi dei Costi del lavoro pubblico

Prot. n. 0141353

Roma, 27 novembre 2003

Al Sottosegretario alla Presidenza del Consiglio dei Ministri
Dr. Gianni Letta

ROMA

Ai Ministri Segretari di Stato

LORO SEDI

e, per conoscenza:

Al Presidente della sezione controllo enti della Corte dei Conti
Via Baiamonti, 25,

ROMA

OGGETTO: *Enti pubblici - bilancio di previsione per l'esercizio 2004.*

Al fine di contribuire proficuamente al rispetto del patto di stabilità e crescita ed al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica fissati dal Governo nel Documento di programmazione economico-finanziaria per il periodo 2004-2007, si ravvisa la necessità di segnalare alle Amministrazioni centrali ed agli Enti ed organismi istituzionali vigilati l'esigenza di comportamenti sempre coerenti con gli obiettivi prefissati.

A tale scopo si pregano le SS.LL. di adottare le opportune iniziative affinchè gli Enti di rispettiva competenza, nel predisporre il bilancio di previsione per l'esercizio 2004, procedano ad un'impostazione degli stanziamenti secondo criteri volti al contenimento delle spese correnti.

Il perseguimento di tale finalità potrà realizzarsi attraverso il contenimento o la riduzione degli stanziamenti complessivi per spese diverse da quelle obbligatorie ed inderogabili.

Il contenimento delle spese per l'acquisto di beni e servizi potrà conseguirsi anche attraverso l'adesione alle convenzioni quadro, oppure acquisendo gli stessi sul mercato qualora, ai sensi dell'articolo 24, comma 4-bis, della legge n. 289/2002, così come modificato dall'art. 5 del decreto legge n. 143/2003, convertito in legge n. 212/2003, il valore dei costi e delle prestazioni dedotte in contratto sia uguale o inferiore a quello previsto dalle stesse Convenzioni CONSIP spa.

Di conseguenza, le dotazioni di bilancio per le suddette spese non potranno essere superiori agli impegni assunti nell'esercizio 2003.

Per quel che concerne le spese di personale si rammenta che l'art. 48, comma 2, del decreto legislativo n. 165/2001 pone a carico dei bilanci delle pubbliche amministrazioni diverse da quelle statali gli oneri per i rinnovi dei CC.CC.NN.L. che, di norma, troveranno apposita allocazione in un "Fondo per i rinnovi contrattuali".

Le disposizioni della legge finanziaria in materia di rinnovi contrattuali fanno poi obbligo ai comitati di settore, competenti per comparto di contrattazione, di quantificare le risorse necessarie per i rinnovi contrattuali sulla base dei medesimi criteri utilizzati per il

personale delle Amministrazioni dello Stato (art. 14, comma 1, del D.D.L. finanziaria 2004 - A.C. n. 4489).

In relazione a ciò gli Enti pubblici, nel predisporre i bilanci di previsione 2004, dovranno prevedere un incremento massimo della retribuzione del personale dipendente nei limiti del tasso di inflazione programmato (1,7%) cui va aggiunta una quota di risorse per la produttività non superiore allo 0,2%. Tali incrementi vanno determinati con riferimento alle retribuzioni del 2003 comprensive dei benefici a regime per il biennio 2002-2003.

Con successiva circolare saranno fornite istruzioni sulle modalità di compilazione degli allegati alle spese di personale per gli Enti tenuti all'invio dei dati a questo Ministero.

Ulteriori economie di spesa potranno realizzarsi anche attraverso la razionalizzazione per l'allocazione degli uffici, l'acquisizione e la gestione in comune, su base convenzionale, di servizi da parte di più Enti, secondo le disposizioni di cui all'art. 12 del decreto legislativo n. 419/1999 e successive modificazioni ed integrazioni, nonchè attraverso l'esternalizzazione dei servizi originariamente prodotti al proprio interno.

Gli Enti le cui entrate derivano per intero o parzialmente dall'applicazione di tariffe per servizi resi, avranno cura di operare affinchè le stesse siano correlate ai costi di produzione dei servizi cui si riferiscono nel rispetto delle condizioni di economicità e per il miglioramento dell'efficienza gestionale.

Si segnala altresì la necessità che gli Enti medesimi procedano ad una puntuale ricognizione dei residui attivi e passivi a fine esercizio 2003, da riportare nel bilancio di previsione 2004.

Si evidenzia che i criteri suesposti dovranno essere rispettati anche in occasione dei provvedimenti di variazioni al bilancio di previsione 2004 e nel corso della gestione del bilancio.

Al fine del rispetto dell'art. 1, comma 3, primo periodo, della L. n. 208/1999 ("Disposizioni in materia finanziaria e contabile") concernente l'adeguamento, da parte degli Enti ed Organismi pubblici di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001 e successive modifiche ed integrazioni, del sistema di contabilità e dei relativi bilanci ai principi contenuti nella L. n. 94/1997, codeste Amministrazioni si adopereranno affinchè i bilanci di previsione per l'esercizio 2004 dei suddetti organismi riflettano il previsto assetto gestionale e siano impostati secondo i predetti criteri.

La rispondenza delle impostazioni previsionali alle indicazioni contenute nella presente circolare sarà oggetto di valutazione ai fini dell'approvazione dei bilanci e dei relativi provvedimenti di variazioni da parte delle Amministrazioni vigilanti, sulla base anche del parere espresso dal Collegio dei revisori.

La fattiva collaborazione di tutte le Amministrazioni è elemento essenziale affinchè gli Enti di rispettiva competenza osservino i criteri sopraindicati volti al consolidamento del processo di stabilizzazione della spesa pubblica.

IL MINISTRO

ALLEGATO 13

– Tabella dimostrativa dell'avanzo o disavanzo presunto di amministrazione

Allegato 13

TABELLA DIMOSTRATIVA DELL'AVANZO O DISAVANZO
DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO AL TERMINE DELL'ESERCIZIO

Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio	. . . . .	
Residui attivi all'inizio dell'esercizio	+	
Residui passivi all'inizio dell'esercizio	–	
Avanzo o disavanzo di amministrazione dell'esercizio in corso		. . . . .
Variazioni nei residui attivi:		
— già verificatesi durante l'esercizio in corso	+ o –	
— presunte per il restante periodo dell'esercizio	+ o –	
Variazioni nei residui passivi:		
— già verificatesi durante l'esercizio in corso	+ o –	
— presunte per il restante periodo dell'esercizio	+ o –	
		+ o – . . . . .
Entrate:		
— già verificatesi durante l'esercizio in corso	. . . . .	
— presunte per il restante periodo dell'esercizio	. . . . .	
Spese:		
— già impegnate durante l'esercizio in corso	. . . . .	
— presunte per il restante periodo dell'esercizio	. . . . .	
Avanzo (o disavanzo) da applicare al bilancio dell'esercizio successivo		. . . . .

ALLEGATO 14

– Prospetto valori patrimoniali

Consistenza e variazioni patrimoniali degli enti disciplinari della legge 20 marzo 1975 n. 70 e dal d.lgs. 30 giugno 1994 n. 479

Codice Ente: ..... Esercizio Finanziario: .....

Denominazione ente: .....

	Tipologie di beni	Consistenza al 1° gennaio.....	Variazioni		Consistenza al 31° dicembre....
			In aumento	In diminuzione	
MOBILI	*Categoria I:* Beni mobili costituenti la dotazione degli uffici, beni delle tipografie, laboratori, officine, centri meccanografici . .				
	Categoria II: Libri e pubblicazioni				
	Categoria III: Materiale scientifico, di laboratorio, oggetti d'arte, metalli preziosi, strumenti musicali, attrezzature tecniche e didattiche, attrezzature sanitarie				
	Categoria VI: Beni mobili iscritti nei pubblici registri				
	Categoria VII: Altri beni non classificabili				
	TOTALE BENI MOBILI . . .				
IMMOBILI	*Categoria I:* Beni disponibili per la vendita				
	Categoria III: Diritti reali (usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi) costituiti su beni di proprietà di comuni, province, regioni, nonché di terzi in genere				
	TOTALE BENI IMMOBILI . . .				
	TITOLI E PARTECIPAZIONI . . .				

ALLEGATO 15

– Elenco dei comandi del Corpo della Guardia di Finanza competenti alla ricezione delle comunicazioni ai sensi dell'art. 36 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e successive modificazioni e integrazioni.

Regione Valle d'Aosta	Comando Regionale Valle d'Aosta Nucleo PT Aosta Via Chambery, 69 11100 AOSTA
Regione Piemonte	Comando Regionale Piemonte Nucleo Regionale PT Piemonte Via G. Bruno, 141 10134 TORINO
Regione Lombardia	Comando Regionale Lombardia Nucleo Regionale PT Lombardia Via F. Filzi, 42 20124 MILANO
Regione Trentino Alto Adige	Comando Regionale Trentino Alto Adige Nucleo Regionale PT Trentino Alto Adige Via O. Romagnoli, 15 38100 TRENTO
Regione Veneto	Comando Regionale Veneto Nucleo Regionale PT Veneto Via A. Costa, 26 30172 VENEZIA
Regione Friuli Venezia Giulia	Comando Regionale Friuli Venezia Giulia Nucleo Regionale PT Friuli Venezia Giulia Via Giulia, 73 34126 TRIESTE
Regione Liguna	Comando Regionale Regione Liguria Nucleo Regionale PT Liguria Lungomare Canepa, 3 16149 GENOVA
Regione Emilia Romagna	Comando Regionale Emilia Romagna Nucleo Regionale PT Emilia Romagna Piazzale Pascoli, 1 – Loc. Ponticella San Lazzaro di Savena 40068 BOLOGNA
Regione Toscana	Comando Regionale Toscana Nucleo Regionale PT Toscana Via C. Cocchi, 1 50131 FIRENZE
Regione Umbria	Comando Regionale Umbria Nucleo Provinciale PT Perugia Via Palermo, 84 06129 PERUGIA Nucleo Provinciale PT Temi Viale D. Bramante, 45 05100 TERNI

Regione Marche	Comando Regionale Marche Nucleo Regionale PT Marche Via P. Borsellino, 1 60131 ANCONA
Regione Lazio	Comando Regionale Lazio Nucleo Regionale PT Lazio Via dell'Olmata, 45 00184 ROMA
Regione Molise	Comando Regionale Mouse Nucleo Provinciale PT Campobasso Piazzetta Palatucci 86100 CAMPOBASSO Nucleo Provinciale PT Isernia Via XXIV Maggio, 17 86170 ISERNIA
Regione Campania	Comando Regionale Campania Nucleo Regionale PT Campania Via de Pretis, 75 80133 NAPOLI
Regione Puglia	Comando Regionale Puglia Nucleo Regionale PT Puglia Via Collodi, 37 70124 BARI
Regione Basilicata	Comando Regionale Basilicata Nucleo Provinciale PT Potenza Corso Garibaldi, 115 85100 POTENZA Nucleo Provinciale PT Matera Via La zazzera snc 75100 MATERA
Regione Calabria	Comando Regionale Calabria Nucleo Regionale PT Calabria Piazza Marconi, 1 88100 CATANZARO
Regione Sicilia	Comando Regionale Sicilia Nucleo Regionale PT Sicilia Via Regione Siciliana N.O., 27 90135 PALERMO
Regione Sardegna	Comando Regionale Sardegna Nucleo Regionale PT Sardegna Via Palermo, 7/a 09126 CAGLIARI

ALLEGATO 16

– Circolare Ministero del Tesoro del Bilancio e della Programmazione Economica n. 63 del 16 luglio 1998

Decreti legislativi 18 dicembre 1997, nn. 471, 472, e 473. Nuovo regime delle sanzioni tributarie.

Ministero del Tesoro

RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA

Div. 9ª

Prot. n. 167585

Roma, 16 luglio 1990

Ai Revisori dei Conti in rappresentanza del Tesoro presso gli Enti pubblici

Loro sedi

OGGETTO: *Decreti legislativi 18 dicembre 1997, nn. 471, 472 e 473. Nuovo regime delle sanzioni tributarie.*

PREMESSA

I decreti legislativi del 18 dicembre 1997, nn. 471, 472 e 473 (in S.O. n. 4/L alla *Gazzetta Ufficiale* dell'8 gennaio 1998, n. 5) hanno introdotto nell'ordinamento tributario a decorrere dallo scorso 1° aprile una nuova disciplina delle sanzioni tributarie, apportando modifiche sostanziali alla disciplina previgente.

In particolare, con il provvedimento n. 472 sono state stabilite le disposizioni generali sulle sanzioni amministrative, mentre gli altri due decreti riguardano, rispettivamente, la riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi (n. 471) e quella concernente i tributi sugli affari, sulla produzione e sui consumi, nonché altri tributi indiretti (n. 473).

Talune integrazioni e correzioni a singole norme sono previste dal decreto legislativo n. 203 del 5 giugno l998 (in *Gazzetta Ufficiale* n. 151 del 1° luglio 1998), il quale, tuttavia, non muta l'impostazione ed i principi presenti nei provvedimenti già in vigore.

Appare opportuno segnalare, pertanto, alle SS.LL. gli elementi salienti della riforma, quali risultano dal nuovo quadro legislativo di riferimento, focalizzando l'attenzione sui riflessi sanzionatori che la violazione di obblighi tributari produce, non solo sugli organi di amministrazione attiva ma anche, in determinate circostanze, su coloro che risultano preposti ad esercitare la vigilanza ed il controllo.

LA NUOVA SANZIONE TRIBUTARIA

Nel nuovo sistema delineato dalla riforma, la pena pecuniaria e la soprattassa sono state sostituite da un'unica "sanzione pecuniaria", consistente nel pagamento di una somma di denaro, variabile tra un limite minimo e massimo o determinata in misura fissa ovvero in modo proporzionale al tributo. Tale misura sarà oggetto di revisione con cadenza triennale, sulla base della variazione degli indici dei prezzi al consumo accertata dall'ISTAT e, comunque, non produce interessi.

La comminazione della sanzione tiene conto, nella sua concreta determinazione, di criteri per taluni versi, diversi rispetto al passato. Il comma 1° dell'articolo 7 de1 decreto legislativo n. 472/97, infatti, prevede che alla sua quantificazione si perviene sulla base della valutazione della gravità della violazione, desunta anche dal comportamento dell'agente, dall'opera da questi svolta per l'eliminazione o l'attenuazione delle conseguenze, dalla sua personalità nonché dalle condizioni economiche e sociali in cui versa.

Assume rilievo, quindi, la valutazione della personalità e della condotta dell'agente rispetto a quanto emergeva dal sistema previgente in cui si dava maggior risalto alla obiettiva gravità della violazione, la quale, peraltro, trova oggi riscontro nella possibilità di stabilire la sanzione tra una misura minima ed una massima.

Accanto a sanzioni di tipo pecuniario sono previste dall'articolo 21 dello stesso decreto n. 472 sanzioni accessorie che, in precedenza, erano previste dalle leggi che disciplinano le singole imposte.

Quella di cui tenere conto, ai fini che in questa sede interessano, è data dalla fattispecie prevista dalla lettera *a*) del comma 1° in cui è qualificata, come accessoria, la sanzione dell'interdizione, per una durata massima di sei mesi, dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati.

Il principio della personalizzazione della responsabilità

Una ulteriore novità rispetto al sistema previgente è rappresentata dal principio — proprio del diritto penale — della personalizzazione della responsabilità, con la quale ciascuno può essere punito esclusivamente per i fatti illeciti commessi da lui stesso, diversamente da quanto previsto in precedenza, laddove il fatto illecito era riferibile alla persona giuridica.

L'articolo 2, comma 2°, del ripetuto decreto legislativo n. 472 dispone, infatti, che la «sanzione è riferibile alla persona fisica che ha commesso o concorso a commettere la violazione» ed il successivo articolo 27 stabilisce, poi, che le violazioni riferite dalle disposizioni vigenti a società od a enti si intendono riferite alle persone fisiche che ne sono autrici.

Tale parallelismo esistente con la disciplina penalistica si riscontra anche con riferimento al contenuto dell'articolo 5, laddove è precisato che nelle violazioni punite con sanzione amministrativa ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa.

Tra gli elementi rilevanti ai fini dell'imputazione della responsabilità, quindi, sarà considerato lo stato di coscienza rispetto al momento in cui si è verificata la violazione: di conseguenza non sarà punibile chi al momento in cui ha commesso il fatto era privo della capacità di intendere e di volere (art. 4).

Particolare importanza è attribuita, poi, agli elementi di dolo e colpa in relazione ai quali il legislatore delegato ha fornito una precisa qualificazione giuridica, individuando peraltro nell'ambito della fattispecie di colpa la colpa grave, assimilandola, nelle conseguenze sanzionatorie, allo stesso dolo.

Nella originaria formulazione dell'articolo 5 era qualificata soltanto la colpa grave, mentre con le modifiche apportate dall'articolo 2 del citato decreto legislativo correttivo si delinea meglio la stessa fattispecie di colpa grave oltre a prevedere quella di violazione dolosa.

Appare opportuno, pertanto, portare a conoscenza delle SS.LL. il contenuto dei commi 3° e 4° del ripetuto articolo 5, così come risulta dopo le modifiche:

«3. La colpa è grave quando l'imperizia o la negligenza del comportamento sono indiscutibili e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la macroscopica inosservanza di elementari obblighi

tributari. Non si considera determinato da colpa grave l'inadempimento occasionale ad obblighi di versamento del tributo.

4. È dolosa la violazione attuata con l'intento di pregiudicare la determinazione dell'imponibile o dell'imposta ovvero diretta ad ostacolare l'attività amministrativa di accertamento».

La puntuale individuazione di comportamenti dolosi ovvero qualificabili di colpa grave rilevano, da un lato, riguardo alla misura della sanzione posta a carico della persona fisica e, dall'altro, alla possibilità di far gravare l'onere sanzionatorio in capo alla società o all'ente in luogo dell'autore materiale della violazione.

Il comma 2° dell'articolo 5, infatti, prevede un limite oltre il quale l'autore della violazione non può essere perseguito, nel caso in cui l'inosservanza della legge non sia commessa con dolo o colpa grave: la sanzione non può essere eseguita nei confronti del responsabile che non ne abbia tratto diretto vantaggio, in somma eccedente cento milioni di lire.

Il comma 6° del successivo articolo 11 dispone, poi, sempre nei casi di violazioni commesse senza dolo o colpa grave, che la società o l'ente ha la possibilità di accollarsi interamente il debito che potrebbe sorgere in capo all'autore della violazione per effetto dell'illecito commesso.

Da ultimo va segnalato l'esplicito riferimento, operato dall'articolo 9 del decreto legislativo n. 471/97, alla responsabilità cui possono incorrere i componenti degli organi di controllo delle società e degli enti soggetti all'IRPEG che sottoscrivono le dichiarazioni dei redditi o quella presentata ai fini IVA senza denunciare la mancanza delle scritture contabili. Il decreto legislativo n. 203/98, sopra menzionato, ha integrato la disposizione, prevedendo che «*gli stessi soggetti, se non sottoscrivono tali dichiarazioni senza giustificato motivo, sono puniti con la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni*».

Si confida, pertanto, sulla puntuale vigilanza degli obblighi di natura tributaria osservati dagli enti revisionati, allo scopo non solo di adempiere correttamente i compiti affidati alle SS.LL. medesime, ma anche di evitare che l'inosservanza di disposizioni di legge possa produrre conseguenze negative nella sfera patrimoniale personale.

Il Ragioniere Generale dello Stato: MONORCHIO

ALLEGATO 17

– Circolare Agenzia delle Entrate n. 67/2001

Ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

OGGETTO: *Ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.*

SINTESI:

La circolare fornisce ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, alla luce delle disposizioni contenute nell'articolo 34 della legge 21 novembre 2000, n. 342 (collegato fiscale alla legge finanziaria per il 2000), con particolare riguardo a:

– QUALIFICAZIONE DEI RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA;
– DETERMINAZIONE DEI REDDITI DERIVANTI DAI RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA;
– ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA;
– DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE AI REDDITI DA COLLABORAZIONE CORRISPOSTI A SOGGETTI NON RESIDENTI.

TESTO:

INDICE

1. PREMESSA
2. QUALIFICAZIONE DEI RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA
3. DETERMINAZIONE DEI REDDITI DERIVANTI DAI RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA
4. ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA
   4.1. Effettuazione delle ritenute
   4.2. Effettuazione delle ritenute sui compensi in natura
   4.3. Rapporti di collaborazione intrattenuti con più sostituti d'imposta o con il proprio datore di lavoro dipendente
   4.4. Erogazione dei compensi in periodi d'imposta differenti rispetto al momento di effettuazione della prestazione
   4.5. Operazioni di conguaglio
   4.6. Addizionali all'IRPEF
   4.7. Trattamento fiscale delle indennità di fine mandato
5. DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE AI REDDITI DA COLLABORAZIONE CORRISPOSTI A SOGGETTI NON RESIDENTI

1. PREMESSA

Con l'articolo 34 della legge 21 novembre 2000, n. 342 (collegato fiscale alla legge finanziaria per il 2000) è stato modificato il trattamento fiscale applicabile ai fini dell'IRPEF ai redditi derivanti dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Il comma 1, lettera *b*) dell'articolo citato, infatti, tramite l'inserimento nell'articolo 47 del TUIR della lettera *c-bis*), che definisce le varie fattispecie di rapporti di collaborazioni coordinate e continuative, qualifica fiscalmente i redditi derivanti da tali rapporti quali «redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente».

Si precisa che i redditi derivanti da rapporti di collaborazione erano disciplinati, fino al 31 dicembre 2000, dalla lettera *a*) dell'articolo 49, comma 2, del TUIR ed erano pertanto inquadrati tra gli altri redditi di lavoro autonomo diversi da quelli derivanti dall'esercizio di arti e professione. Per la determinazione di tali redditi si applicavano le disposizioni contenute nel primo periodo del comma 8 dell'articolo 50 che prevedevano, tra l'altro, una deduzione forfettaria dal reddito pari al 5 per cento dei compensi percepiti (elevata, dal 1° gennaio 1999, al 6 per cento per i redditi da collaborazioni di ammontare non superiore a lire 40 milioni).

Con l'introduzione dell'articolo 34 della legge n. 342 del 21 novembre 2000 tali disposizioni sono state abrogate e pertanto, per la determinazione del reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa risultano applicabili, in virtù del richiamo operato dall'articolo 48-*bis* del TUIR, le medesime regole previste dall'articolo 48 per il reddito di lavoro dipendente.

2. Qualificazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

L'attuale formulazione dell'articolo 47, comma 1, lettera c-*bis*), del TUIR ripropone, con alcune innovazioni, la precedente definizione di rapporti di collaborazioni coordinate e continuative.

Si possono distinguere sostanzialmente detti rapporti in due grandi categorie:

– i cosiddetti «rapporti di collaborazione tipici» nei quali vanno ricompresi gli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazione e altri enti, la collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili e la partecipazione a collegi e commissioni;

– i rapporti di collaborazione «non tipizzati», individuati sulla base di criteri di carattere oggettivo quali la continuità nel tempo della prestazione lavorativa e la coordinazione, che si realizza attraverso l'inserimento funzionale del parasubordinato nell'organizzazione economica del committente. Tali attività devono, inoltre, essere svolte senza vincolo di subordinazione, senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita.

È importante segnalare che l'attuale normativa non prevede più, tra i caratteri distintivi dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, la necessaria circostanza che la prestazione resa abbia un contenuto intrinsecamente artistico e professionale, in tal modo risolvendo alcuni dubbi interpretativi sorti sulla base della precedente definizione.

Dal 1° gennaio 2001 potranno, pertanto, rientrare nell'ambito dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, se presentano le caratteristiche sopra ricordate, anche attività manuali ed operative.

L'attuale normativa esclude, inoltre, che possano ricondursi a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa quelle prestazioni che rientrano nei compiti istituzionali del lavoratore dipendente o nell'oggetto dell'arte o professione esercitata dal contribuente.

Tale esame diretto a verificare l'eventuale collegamento tra le prestazioni rese e i compiti istituzionali del dipendente, ovvero l'oggetto della professione o arte esercitata deve essere operato sia per i rapporti di collaborazione tipici che per quelli atipici.

Rientrano nei compiti istituzionali del lavoro dipendente e restano pertanto escluse dalla disciplina prevista per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa quelle attività che si collocano nelle mansioni proprie del lavoro dipendente.

Al fine di stabilire se sussista o meno una connessione tra l'attività di collaborazione e quella di lavoro autonomo esercitata bisognerà, invece, valutare se per lo svolgimento dell'attività di collaborazione siano necessarie conoscenze tecnico giuridiche direttamente col-

legate all'attività di lavoro autonomo esercitata abitualmente. In tale ipotesi i compensi percepiti per lo svolgimento di tale attività saranno assoggettati alle regole previste per i redditi di lavoro autonomo.

Al riguardo, si precisa, per quanto concerne in particolare l'ufficio di amministratore di società, che tale attività non può essere attratta nell'ambito del lavoro autonomo in quanto per l'esercizio della stessa non è necessario attingere a specifiche conoscenze professionali. In tal senso l'Amministrazione Finanziaria si è già espressa con la circolare n. 97/E del 9 aprile 1998.

Per quanto concerne, invece, l'incarico di sindaco o revisore di società o enti, valgono i chiarimenti forniti in passato dall'Amministrazione finanziaria, che inducono a ritenere che le relative attività siano riconducibili al reddito professionale solo se poste in essere da ragionieri o dottori commercialisti. Non rileva, invece, la semplice iscrizione nel registro dei revisori, che dà esclusivamente diritto all'uso del titolo di «revisore contabile» ma non configura un'autonoma figura professionale (circolare n. 108/E del 3 maggio 1996).

3. Determinazione dei redditi derivanti dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

L'inclusione dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nell'ambito dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente comporta che, ai fini della determinazione del reddito, si rendano applicabili, per il richiamo operato dall'articolo 48-*bis* del TUIR, le disposizioni previste dall'articolo 48 del medesimo testo unico in tema di reddito di lavoro dipendente.

In base al comma 1 del richiamato articolo 48 sono assoggettate a tassazione tutte le somme e i valori a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di collaborazione, anche se corrisposti da terzi.

In applicazione della nuova disciplina anche ai collaboratori coordinati e continuativi si renderà applicabile il cosiddetto «principio di cassa allargato» che considera percepiti nel periodo d'imposta anche i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo, se riferibili all'anno precedente. Pertanto i compensi corrisposti, ad esempio, entro il 12 gennaio dell'anno 2002 parteciperanno alla formazione del reddito imponibile per il periodo d'imposta 2001.

I compensi percepiti entro il 12 gennaio dell'anno 2001, ancorché riferibili all'attività esercitata nell'anno precedente, invece, concorreranno alla formazione della base imponibile, quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, per il periodo d'imposta 2001.

La nuova disciplina, che prevede l'assimilazione al reddito di lavoro dipendente dei compensi percepiti dai collaboratori trova, infatti, applicazione a partire dal 1° gennaio 2001.

Il comma 2 dell'articolo 48 del TUIR, inoltre, contiene una elencazione tassativa di somme e valori che, se pur corrisposti in relazione al rapporto di lavoro intrattenuto, non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

La lettera *a*) dell'articolo 48 prevede, ad esempio, la non concorrenza alla formazione del reddito dei contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge. Pertanto, non concorrono alla formazione del reddito i contributi versati dal committente e dal collaboratore alla Gestione separata tenuta presso l'INPS in ottemperanza alle disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 26, della legge n. 335 dell'8 agosto 1995.

Per quanto riguarda i premi corrisposti per l'assicurazione dei lavoratori parasubordinati in ottemperanza alle disposizioni contenute nel decreto legislativo del 23 febbraio

2000, n. 38 la scrivente ritiene che anche tali somme abbiano la natura di contributo assistenziale in quanto volte a garantire il lavoratore parasubordinato nell'ipotesi di infortunio o malattia.

Pertanto, come già chiarito per i lavoratori dipendenti con la circolare n. 326/E del 23 dicembre 1997, si precisa che anche i premi relativi ad assicurazioni per infortuni e malattie professionali non concorrono alla formazione del reddito del lavoratore parasubordinato.

La lettera *b*) del comma 2 dell'articolo 48 prevede, inoltre, la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile delle erogazioni liberali concesse, in occasione di festività o ricorrenze, alla generalità o categorie di dipendenti, per un importo non superiore, nel periodo d'imposta, a lire 500.000, e i sussidi occasionali corrisposti in relazione ad esigenze personali o familiari particolarmente rilevanti.

Il riferimento operato dalla norma alla generalità o categorie di dipendenti deve intendersi, dal 1° gennaio 2001, operato anche alla generalità o categorie di collaboratori e sarà, pertanto, possibile applicare tale disposizione nella determinazione del reddito anche qualora le erogazioni siano concesse dal committente esclusivamente a favore di alcune categorie di collaboratori.

Un effetto particolarmente rilevante della nuova disciplina concerne la possibilità di applicare anche ai collaboratori coordinati e continuativi le disposizioni di cui alla lettera *g*) dell'articolo 48, comma 2, che prevede uno speciale regime agevolativo per le assegnazioni di azioni alla generalità dei dipendenti, ed alla lettera *g-bis*), in tema di stock options.

La lettera *g*) dell'articolo 48 stabilisce che non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti e detenute per almeno un triennio, per un importo che non può superare complessivamente nel periodo d'imposta lire 4 milioni.

Tale disposizione diretta a favorire l'azionariato popolare dei dipendenti è applicabile, alla luce delle modifiche apportate dall'articolo 34 della legge n. 342 del 2000, anche nella determinazione del reddito dei rapporti in esame, con riferimento a piani di azionariato rivolti sia alla generalità dei dipendenti e collaboratori dell'impresa che esclusivamente alla generalità dei collaboratori.

La successiva lettera *g-bis*) dell'articolo 48 ha, invece, stabilito che, in caso di offerta di azioni al dipendente, non concorre alla formazione del reddito l'importo corrispondente alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'importo corrisposto dal dipendente, a condizione che tale importo sia almeno pari al valore delle azioni al momento dell'offerta.

Si ritiene, in linea con quanto precisato per le assegnazioni di azioni ai lavoratori dipendenti con la circolare n. 30/E del 25 febbraio 2000, che tale disciplina agevolativa sia applicabile anche con riferimento ad offerte di azioni rivolte a categorie di collaboratori o al singolo collaboratore.

Si ricorda che l'intera disciplina agevolativa relativa alle azioni offerte ai dipendenti e collaboratori si applica non solo alle azioni emesse dalla società in cui il dipendente o collaboratore presta la propria attività, ma anche a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

Come già precisato con la circolare n. 207/E del 16 novembre 2000, si ricorda che di tali agevolazioni i collaboratori possono beneficiare a partire dal 1° gennaio 2001, ancorché le assegnazioni di azioni siano state deliberate in anni precedenti.

In virtù della riconduzione dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nell'ambito dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente cambia, inoltre, il regime fiscale applicabile alle trasferte effettuate dal collaboratore.

Dal 1° gennaio 2001, infatti, per il trattamento fiscale applicabile alle indennità di trasferta e rimborsi di spese corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi, occorre fare riferimento, così come per quelli corrisposti ai lavoratori dipendenti, alla disciplina contenuta nell'articolo 48, comma 5 del TUIR. Come sopra ricordato, risultano, invece, abrogate le disposizioni contenute nel primo periodo dell'articolo 50 del TUIR che stabilivano l'esclusione dal reddito delle somme documentate e rimborsate per spese di viaggio, alloggio e vitto relative alle prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del collaboratore.

Le disposizioni contenute nell'articolo 48, comma 5, del TUIR stabiliscono, invece, l'applicazione della disciplina delle trasferte nei casi in cui la prestazione dell'attività lavorativa è resa fuori dalla sede di lavoro. Tale sede è determinata dal datore di lavoro ed è generalmente indicata nella lettera o contratto di assunzione. Di norma, tale sede coincide con una delle localizzazioni dell'impresa.

Tuttavia, come già si è avuto modo di chiarire con la circolare n. 7/E del 26 gennaio 2001, per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa, per le quali non è possibile, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta determinare contrattualmente la sede di lavoro né identificare tale sede con quella della società occorre fare riferimento, ai fini dell'applicazione del comma 5 dell'articolo 48 del TUIR, al domicilio fiscale del collaboratore.

Tale criterio può essere utilizzato, ad esempio, per gli amministratori e i sindaci di società o enti sempreché dall'atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede di lavoro.

4. Adempimenti del sostituto d'imposta.

4.1. *Effettuazione delle ritenute.*

L'introduzione dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nell'ambito dell'articolo 47 del TUIR determina l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 24 del DPR n. 600 del 29 settembre 1973, in materia di ritenute sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Ciò comporta che sui redditi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi non verrà più applicata la ritenuta a titolo d'acconto stabilita, nella misura fissa del 20 per cento, dall'articolo 25 del citato decreto, ma sarà operata, all'atto del pagamento del compenso, una ritenuta a titolo d'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche calcolata sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito contenute nell'articolo 11 del TUIR.

Il sostituto d'imposta deve effettuare tali ritenute con riferimento a tutte le somme e i valori che il collaboratore percepisce in relazione al rapporto di collaborazione con lui intrattenuto.

Si precisa che se il sostituto è in grado di preventivare l'ammontare complessivo dei compensi in denaro e in natura che andrà a corrispondere nel corso del periodo d'imposta e procede periodicamente al pagamento dei compensi, dovrà provvedere per ciascun periodo di paga (semestre, bimestre, mese, quindicina, settimana, giornata) ad effettuare il cumulo di tutte le somme e i valori imponibili imputabili al periodo stesso, secondo il criterio di cassa.

Su tale valore complessivo il sostituto sarà tenuto ad applicare la ritenuta, sulla base delle aliquote progressive per scaglioni, ragguagliando al periodo di paga i corrispondenti scaglioni annui di reddito.

L'imposta risultante dall'applicazione delle ritenute, come sopra determinata, dovrà essere diminuita delle detrazioni previste per la produzione del reddito di lavoro dipendente, nonché delle detrazioni per carichi di famiglia previste, rispettivamente, dagli articoli 12

e 13 del TUIR, comprese le ulteriori detrazioni per redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente di durata inferiore all'anno disposte dai commi 2-*ter* e 2-*quater* dell'articolo 13 dello stesso TUIR.

Al riguardo si ricorda che, come già chiarito con la circolare n. 238 del 22 dicembre 2000, l'attribuzione di tali ulteriori detrazioni può essere riconosciuta dal sostituto d'imposta, se richieste dal contribuente, anche esclusivamente in sede di conguaglio.

Si segnala, inoltre, la soppressione, nel comma 2-*ter* del citato articolo 13, del riferimento ai redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. A seguito dell'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente, infatti, i redditi da collaborazione possono usufruire di tutte le detrazioni spettanti ai redditi di lavoro dipendente e pertanto appariva ormai superfluo il riferimento operato dalla norma.

Le detrazioni di cui agli articoli 12 e 13 devono essere effettuate dal sostituto se il percipiente dichiara di avervi diritto, indica le condizioni di spettanza e si impegna a comunicare tempestivamente le eventuali variazioni. Tale dichiarazione, resa dal sostituito, avrà effetto anche per i periodi d'imposta successivi.

Per quanto riguarda le detrazioni per redditi di lavoro dipendente, il sostituto, salva diversa indicazione del sostituito, deve fare riferimento, in via presuntiva, per il calcolo delle detrazioni spettanti, all'ammontare complessivo dei redditi che nel corso dell'anno corrisponde.

Si precisa, al riguardo, che le stesse, eccezion fatta per quelle di cui ai commi 2-*ter* e 2-*quater*, devono essere rapportate al periodo di lavoro nell'anno e cioè al numero dei giorni compresi nel periodo di durata del rapporto di collaborazione intrattenuto.

Tale periodo deve essere determinato con riferimento a quanto stabilito nel contratto, nella lettera di incarico o nell'atto di nomina.

Differenti modalità operative devono essere osservate dai sostituti qualora siano previste particolari modalità di corresponsione dei compensi.

Talvolta, ad esempio, il compenso è corrisposto al collaboratore in unica soluzione nel corso del periodo d'imposta. In tale ipotesi, sia l'attribuzione delle detrazioni che l'effettuazione delle ritenute devono essere commisurate all'intero ammontare del compenso, atteso che nell'ipotesi considerata non è necessario fare una proiezione dei compensi per periodo d'imposta. Si precisa che le detrazioni andranno attribuite interamente al momento dell'effettuazione delle ritenute, con riferimento all'intera durata del rapporto nel periodo d'imposta e non sarà necessario effettuare alcun ragguaglio al periodo di paga.

Qualora, invece, il committente proceda ad una pluralità di pagamenti nel corso del periodo d'imposta ma non sia in grado di conoscere, nemmeno in via presuntiva, l'ammontare complessivo degli stessi, per periodo d'imposta, sarà tenuto ad applicare la ritenuta, sulla base delle aliquote progressive per scaglioni, all'atto dell'effettuazione di ciascuno dei pagamenti, sull'intero ammontare.

Anche in questo caso, non sarà necessario operare alcun ragguaglio per determinare gli scaglioni di riferimento (ad esempio nel caso di una erogazione di lire 15 milioni, il sostituto d'imposta è tenuto ad operare sull'intero ammontare una ritenuta del 18 per cento; nel caso di una successiva erogazione di altri 15 milioni si dovrà operare la ritenuta sui primi 5 milioni con l'aliquota del 18 per cento e sui successivi 10 con l'aliquota del 24 per cento). Tale ultima modalità di applicazione delle ritenute dovrà essere osservata dal sostituto anche nell'ipotesi in cui questi sia in grado di conoscere preventivamente l'ammontare complessivo dei compensi che corrisponderà nel periodo d'imposta ma non proceda al pagamento con cadenze periodiche determinate.

Va precisato, che, nelle ipotesi da ultimo considerate, il sostituto può, d'accordo con il sostituito, calcolare le ritenute, fin dalla corresponsione del primo compenso, applicando

una aliquota più elevata di quella che spetterebbe sul reddito erogato, al fine di evitare che gli ulteriori compensi corrisposti scontino una imposta troppo elevata.

Per quanto riguarda l'attribuzione delle detrazioni si precisa che in base alle disposizioni vigenti le stesse devono essere attribuite dal sostituto nel corso del periodo d'imposta, in considerazione dell'ammontare complessivo dei redditi corrisposti e rapportando le stesse al periodo di paga. Qualora pertanto, il sostituto non sia in grado di conoscere l'ammontare complessivo dei compensi che andrà a corrispondere nel periodo d'imposta e la loro periodicità, procederà ad attribuire le detrazioni, sempreché richieste dal sostituito, esclusivamente in sede di conguaglio.

4.2. *Effettuazione delle ritenute sui compensi in natura.*

L'articolo 23 del DPR n. 600 del 1973 stabilisce che il sostituto d'imposta debba operare le ritenute, all'atto del pagamento, su tutti i compensi, compresi quelli in natura, a qualunque titolo corrisposti al collaboratore nel periodo d'imposta.

Nell'ipotesi di corresponsione di un compenso in natura al collaboratore le modalità di determinazione del relativo reddito sono contenute nell'articolo 48 del TUIR. Ad esempio, per l'autovettura concessa in uso promiscuo al collaboratore, concorre a formare il reddito un ammontare pari al 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali ACI.

Anche su tali valori il sostituto deve effettuare le ritenute in ciascun periodo di paga con le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, a prescindere dall'esistenza di un contestuale pagamento in denaro.

Nell'ipotesi in cui non sia stato fissato un periodo di paga, le ritenute sui compensi in natura devono essere effettuate al momento dell'erogazione del primo compenso in denaro. Se nel corso del periodo d'imposta non è prevista la corresponsione di compensi in denaro o se il rapporto di collaborazione instaurato non preveda l'erogazione di pagamenti in denaro, le ritenute sui compensi in natura corrisposti andranno effettuate in sede di conguaglio.

Qualora la ritenuta da operare su tali redditi non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta.

4.3. *Rapporti di collaborazione intrattenuti con più sostituti d'imposta o con il proprio datore di lavoro dipendente.*

Non si ravvisano particolari difficoltà operative nelle ipotesi in cui il sostituto d'imposta debba effettuare le ritenute di acconto sui compensi corrisposti a collaboratori che prestano la loro attività nei confronti di più committenti.

Si ritiene, infatti, che la situazione del collaboratore che opera con più sostituti d'imposta è identica a quella del dipendente che ha più rapporti di lavoro dipendente. Con riferimento a tale ultima fattispecie le problematiche emerse sono già state in parte affrontate e risolte con la circolare n. 326/E del 23 dicembre 1997 nella quale è stato chiarito che in base al comma 4 dell'articolo 23 del DPR n. 600 del 29 settembre 1973, il sostituito può chiedere al sostituto di tener conto, ai fini del compimento delle operazioni di conguaglio, anche di altri redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente, certificati da altri sostituti d'imposta. La richiesta è effettuata consegnando al sostituto d'imposta, entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo, la certificazione unica (CUD) rilasciata dagli altri soggetti erogatori. Analogamente a quanto chiarito per il lavoratore dipendente, pertanto, il sostituto d'imposta dovrà operare, nel corso del periodo d'imposta, come se il reddito da lui

corrisposto al collaboratore sia l'unico posseduto dal contribuente e dovrà fare riferimento quindi per l'effettuazione delle ritenute a tutte le somme e i valori che il collaboratore percepisce in relazione al rapporto di collaborazione con lui intrattenuto.

Sarà cura del sostituito richiedere ad uno solo dei sostituti d'imposta l'attribuzione delle detrazioni di cui all'articolo 12 e 13 del TUIR specificando le condizioni di spettanza e l'ammontare complessivo dei redditi che, in via presuntiva, percepirà nel corso del periodo d'imposta, dai vari rapporti di collaborazione intrattenuti.

Al termine del periodo d'imposta il collaboratore potrà chiedere ad uno dei sostituti di tener conto, ai fini del compimento delle operazioni di conguaglio, degli altri redditi percepiti nel corso del periodo d'imposta consegnando allo stesso, entro il 12 gennaio, le certificazioni (CUD) rilasciate dagli altri sostituti.

Diverse modalità di effettuazione delle ritenute dovranno osservarsi qualora sia lo stesso sostituto ad intrattenere con il sostituito sia un rapporto di lavoro dipendente che un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa. In tale ipotesi, qualora sia le retribuzioni per il lavoro dipendente che i compensi per l'attività di collaborazione siano corrisposti con la medesima cadenza periodica, il sostituto effettuerà le ritenute ed attribuirà le detrazioni considerando complessivamente tutti i redditi corrisposti al sostituito e rapportando sia le detrazioni che gli scaglioni di reddito al periodo di paga. Qualora le retribuzioni dovute per il rapporto di lavoro dipendente siano corrisposte con una cadenza periodica diversa da quella stabilita per l'erogazione dei compensi da collaborazione, invece, le ritenute sui compensi corrisposti dovranno essere effettuate considerando separatamente i due redditi. Si precisa, inoltre, che se i due rapporti di lavoro si svolgono in periodi contemporanei, le detrazioni andranno attribuite considerando esclusivamente l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente corrisposti. In sede di effettuazione delle operazioni di conguaglio il sostituto d'imposta dovrà invece, per il calcolo dell'imposta complessiva dovuta dal contribuente e delle detrazioni spettanti, effettuare il cumulo di tutti i redditi da lui corrisposti al sostituito nel corso del periodo d'imposta, a prescindere dalla circostanza che il sostituito ne abbia fatto esplicita richiesta.

Peraltro, il sostituito, per evitare di pagare un'imposta particolarmente elevata in sede di conguaglio, può chiedere che nel corso del periodo d'imposta il sostituto applichi, per l'effettuazione delle ritenute sui redditi da collaborazione, una aliquota più elevata di quella che si ottiene rapportando i compensi agli scaglioni di reddito.

4.4. *Erogazione dei compensi in periodi d'imposta differenti rispetto al momento di effettuazione della prestazione.*

Come sopra ricordato la nuova disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa è entrata in vigore il 1° gennaio 2001. Dalla stessa data sono state, quindi, abrogate le previgenti disposizioni contenute nella prima parte del comma 8 dell'articolo 50 del TUIR che prevedevano per la determinazione dei redditi da collaborazione una deduzione forfettaria ed una particolare disciplina per i rimborsi di spese documentate sostenute dal collaboratore. Coerentemente alle modifiche apportate, il legislatore ha, altresì, modificato l'articolo 25 del DPR n. 600 del 29 settembre 1973, in materia di ritenute sui redditi di lavoro autonomo, al fine di escludere dall'applicazione di tale disposizione, i predetti redditi.

Pertanto, i compensi erogati nel corso dell'anno 2001 saranno assoggettati alla nuova disciplina dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ancorché i suddetti compensi siano riferiti a prestazioni rese nel corso dell'anno 2000, e concorreranno, in applicazione del principio di cassa, alla formazione del reddito complessivo del periodo d'imposta in cui vengono percepiti.

Su tale reddito, determinato secondo le regole previste dall'articolo 48 del TUIR, il sostituto d'imposta dovrà effettuare le ritenute sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito vigenti nel corso dell'anno 2001 ed attribuire le detrazioni nella misura prevista per l'anno 2001.

Si precisa per completezza che per le detrazioni che sono rapportate al periodo di lavoro nell'anno le stesse spettano con riferimento ai giorni compresi nel periodo di durata del rapporto.

Pertanto, se i compensi sono corrisposti nel 2001 ma sono relativi a prestazioni rese nel corso dell'anno precedente, per determinare il numero di giorni per i quali spettano le detrazioni previste dall'articolo 13 del TUIR bisogna tener conto di quelli compresi nel periodo di durata del rapporto di lavoro, anche se tale periodo è intercorso nell'anno precedente.

Si precisa, inoltre, che in ogni caso non spettano detrazioni per un periodo superiore a 365 giorni per ogni anno d'imposta, ragion per cui ove il rapporto di collaborazione prosegua per tutto l'anno 2001 o si intrattengano altri rapporti di lavoro dipendente o assimilati al lavoro dipendente sui quali spettano le detrazioni, non possono essere considerati, ai fini dell'attribuzione delle stesse, i periodi prestati nel 2000.

Analogo discorso può essere fatto nell'ipotesi in cui il compenso riferito all'intero rapporto di collaborazione sia corrisposto nel 2002 anche se il predetto rapporto si è svolto nel corso dell'anno 2001.

Il principio di cassa, infatti, comporta che il reddito deve essere assoggettato ad imposizione nell'anno in cui viene percepito e con le regole vigenti in quell'anno.

Pertanto, il sostituto d'imposta sarà tenuto ad applicare la ritenuta sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito vigenti nel momento della percezione del reddito.

Anche le detrazioni saranno calcolate nella misura spettante nel 2002 e dovranno essere rapportate alla durata del periodo di lavoro prestato, anche se tale periodo è intercorso in anni precedenti.

Si precisa, però, che tra i giorni relativi ad anni precedenti per i quali spetta il diritto alle detrazioni non vanno considerati quelli compresi in periodi di lavoro per i quali si è già fruito, in precedenza, delle detrazioni.

Se, invece, nel corso del periodo d'imposta è corrisposto esclusivamente un acconto relativo alle prestazioni eseguite nello stesso periodo d'imposta, tale somma concorrerà alla formazione del reddito secondo il principio di cassa e darà diritto all'attribuzione delle detrazioni per lavoro dipendente commisurate all'intera durata del rapporto svolto nel periodo d'imposta. Al momento della corresponsione del saldo del compenso pattuito, ad esempio nell'anno successivo, tale erogazione concorrerà alla formazione del reddito complessivo da assoggettare ad imposizione nel periodo d'imposta in cui è stato corrisposto ma non darà diritto all'attribuzione delle detrazioni per reddito di lavoro dipendente, in quanto delle stesse si è già fruito nell'anno precedente.

Come già si è avuto modo di chiarire, si ricorda che, in applicazione della nuova disciplina, anche ai collaboratori coordinati e continuativi si renderà applicabile il cosiddetto «principio di cassa allargato» che considera percepiti nel periodo d'imposta anche i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo. Pertanto i compensi corrisposti, ad esempio, entro il 12 gennaio dell'anno 2002 parteciperanno alla formazione del reddito imponibile per il periodo d'imposta 2001.

I compensi percepiti entro il 12 gennaio dell'anno 2001 e relativi a prestazioni rese nel corso dell'anno 2000, invece, concorreranno alla formazione della base imponibile per il periodo d'imposta dell'anno 2001 e dovranno essere ricondotti alla categoria dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

La nuova disciplina, che prevede l'assimilazione al reddito di lavoro dipendente dei compensi percepiti dai collaboratori trova, infatti, applicazione a partire dal 1° gennaio 2001.

4.5 *Operazioni di conguaglio.*

L'articolo 23, comma 3, del DPR n. 600 del 29 settembre 1973 stabilisce che i sostituti d'imposta, entro il 28 febbraio dell'anno successivo o alla data di cessazione del rapporto di lavoro, se precedente, devono effettuare il conguaglio tra l'ammontare delle ritenute operate sulle somme e i valori corrisposti nel corso del periodo d'imposta, compresi eventualmente i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo, se riferiti a prestazioni rese nell'anno precedente, e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo delle somme e i valori corrisposti nel corso dell'anno.

Come già detto in precedenza, il sostituito può chiedere che il sostituto tenga conto, ai fini del compimento delle operazioni di conguaglio, degli altri redditi di lavoro dipendente o assimilati al lavoro dipendente, percepiti nel corso del periodo d'imposta.

In mancanza di una apposita richiesta del lavoratore, il sostituto dovrà, comunque, in sede di conguaglio, tenere conto di tutti i redditi percepiti dal collaboratore in dipendenza del rapporto, o dei rapporti, con lui intrattenuti.

L'ammontare dell'imposta dovrà essere diminuito di quello delle detrazioni, spettanti ai sensi degli articoli 12 e 13 del TUIR, se richieste, anche nel caso in cui di esse non si sia tenuto conto nel corso dell'anno.

In occasione del conguaglio il sostituto deve apportare anche le eventuali correzioni alle detrazioni il cui importo è variabile in relazione all'ammontare del reddito.

In tale sede, il sostituto dovrà, inoltre, riconoscere al collaboratore anche le detrazioni previste per gli oneri compresi nell'articolo 13-*bis* del TUIR, alle condizioni e nei limiti ivi stabiliti, se per gli oneri in questione il datore di lavoro ha effettuato trattenute, nonché per gli altri oneri ed erogazioni contemplate nel comma 3 dell'articolo 23 del DPR n. 600 del 1973.

Resta fermo che le ritenute operate dai sostituti d'imposta, sia nel corso del periodo d'imposta che in sede di conguaglio, devono essere versate entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione.

4.6. *Addizionali all'IRPEF.*

A partire dalle operazioni di conguaglio di fine anno 1999 sono state modificate le modalità di prelievo dell'aliquota di addizionale regionale all'IRPEF di compartecipazione per i possessori di redditi di lavoro dipendente e assimilati. Tali modalità si rendono applicabili, altresì, al prelievo dell'addizionale comunale all'IRPEF dovuta dai predetti soggetti a partire dal 1999, anno di prima applicazione di quest'ultima addizionale.

Il sostituto di imposta è, pertanto, tenuto a determinare, all'atto dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno, l'ammontare delle addizionali dovute e ad effettuarne il relativo prelievo in rate a partire dal primo periodo di paga successivo a quello che ha scontato gli effetti del conguaglio stesso. Il numero delle rate dipende dal mese in cui sono state effettuate le predette operazioni di conguaglio. Così, per il conguaglio operato nei mesi di dicembre, gennaio e febbraio, il sostituto di imposta effettuerà un numero massimo di rate pari, rispettivamente, a 11, 10 o 9.

Nel caso, invece, di operazioni di conguaglio per cessazione del rapporto di lavoro, il sostituto di imposta è tenuto a determinare l'ammontare complessivo delle addizionali dovute e ad effettuarne contestualmente il relativo prelievo in unica soluzione. Le predette modalità di determinazione e prelievo delle addizionali all'IRPEF si rendono applicabili, a partire dal 1° gennaio 2001, anche agli emolumenti corrisposti per le collaborazioni coordinate e continuative.

Come già precisato con circolare n. 7/E del 26 gennaio 2001, nel caso di compensi corrisposti al collaboratore in unica soluzione nel periodo di imposta, il sostituto dovrà:

– determinare l'ammontare delle addizionali all'IRPEF in sede di conguaglio di fine anno ed effettuarne il prelievo in rate l'anno successivo, ferma restando la possibilità di un diverso accordo fra collaboratore e committente in ordine al prelievo in un minore numero di rate;

– prelevare in unica soluzione l'ammontare delle addizionali dovute se l'erogazione del compenso in unica soluzione è consequenziale alla cessazione del rapporto.

Nel caso prospettato il sostituto di imposta è a conoscenza dell'importo annuo che corrisponde al collaboratore e della periodicità della corresponsione degli emolumenti.

Qualora, invece, non sia nota al sostituto di imposta la predetta periodicità di corresponsione, lo stesso dovrà:

– determinare l'importo dovuto dal collaboratore a titolo di addizionali all'IRPEF in sede di conguaglio di fine anno ed effettuarne il prelievo in unica soluzione l'anno successivo sulla prima corresponsione di emolumenti;

– prelevare in unica soluzione l'ammontare delle addizionali dovute contestualmente all'erogazione del compenso laddove quest'ultimo sia consequenziale alla cessazione del rapporto.

4.7. *Trattamento fiscale delle indennità di fine mandato.*

L'articolo 34, comma 2, della legge 342 del 2000 ha stabilito, tramite la modifica dell'articolo 24 del DPR n. 600 del 1973, che sulla parte imponibile delle indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui alla lettera *c*) dell'articolo 16 del TUIR, debba essere operata dal sostituto d'imposta una ritenuta a titolo d'acconto del 20 per cento.

La nuova norma non ha modificato le altre disposizioni contenute in particolare negli articoli 16 e 18 del TUIR.

Pertanto in base a quanto disposto dal comma 3 dell'articolo 16 per le indennità in esame gli uffici provvederanno alla determinazione dell'imposta definitivamente dovuta con le modalità stabilite dall'articolo 18 del TUIR ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole al contribuente.

Si precisa che per i redditi in commento l'imposta si applica anche sulle eventuali anticipazioni, salvo conguaglio.

5. Disciplina fiscale applicabile ai redditi da collaborazione corrisposti a soggetti non residenti

Ai sensi dell'articolo 20, comma 2, del TUIR, come modificato dall'articolo 34, della legge n. 342 del 2000, i redditi derivanti da prestazioni di collaborazioni coordinate e continuative di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *c-bis*) dello stesso TUIR, si considerano prodotti nel territorio dello Stato se corrisposti dallo Stato italiano, da soggetti residenti in Italia o da stabili organizzazioni, nel territorio dello Stato, di soggetti non residenti.

Se ad erogare il compenso al non residente è un soggetto nazionale, quindi, l'imposta è dovuta in Italia a prescindere dal fatto che le prestazioni siano materialmente effettuate nel territorio nazionale, o all'estero. Per quanto concerne le modalità e l'entità della tassa-

zione occorre considerare che il comma l-*ter* dell'articolo 24, del DPR n. 600 del 1973, introdotto dal richiamato articolo 34 della legge n. 342 del 2000, prevede che sui redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti a non residenti sia operata una ritenuta a titolo d'imposta del 30 per cento.

Quanto sopra vale naturalmente sempreché non esista una convenzione contro le doppie imposizioni che disciplini diversamente la materia.

In tal senso devono ritenersi integrate e specificate le istruzioni impartite con la circolare n. 7/E del 26 gennaio 2001, paragrafo 5.12.

* * *

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.

ALLEGATO 18

– Circolare 6 febbraio 2001, n. 7

Modalità di versamento delle ritenute operate dagli enti pubblici di cui alle tabelle A e B annesse alla legge 29 ottobre 1984, n. 720

CIRCOLARE 6 febbraio 2001, n. 7.

Modalità di versamento delle ritenute operate dagli enti pubblici di cui alle tabelle A e B annesse alla legge 29 ottobre 1984, n. 720.

Agli enti pubblici assoggettati al sistema di tesoreria unica (tabelle A e B annesse alla legge n. 720/1984)
Ai tesorieri degli enti pubblici assoggettati al sistema di tesoreria unica
Alla Banca d'Italia – amministrazione centrale – servizio rapporti con il tesoro
Ai dipartimenti provinciali del tesoro – ragionerie provinciali dello Stato

e, per conoscenza:

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri – segretariato generale
Alla Corte dei conti – segretariato generale
All'Associazione bancaria italiana

L'art. 34, comma 3, della legge finanziaria 23 dicembre 2000, n. 388, prevede che le ritenute operate dagli enti pubblici di cui alle tabelle A e B annesse alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, siano riscosse mediante versamento diretto alle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato. Gli enti inclusi nelle citate tabelle A e B sono quelli indicati nel decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 ottobre 1999 (pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 263 del 9 novembre 1999), ivi compresi gli enti successivamente inclusi — in attesa di un nuovo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di aggiornamento — con specifici atti amministrativi.

A) per gli enti di tabella A si precisa quanto segue:

A1 le ritenute operate a titolo di imposta sul reddito delle persone fisiche vanno versate al bilancio dello Stato con imputazione al Capo VI, capitolo 1023, art. 3;

A2 le ritenute operate a titolo di addizionale regionale all'IRPEF vanno versate alle contabilità speciali di girofondi accese presso ciascuna sezione di tesoreria provinciale dello Stato e intestate alle regioni interessate;

A3 le ritenute operate a titolo di addizionale provinciale e comunale all'IRPEF spettanti agli enti locali del territorio nazionale esclusi quelli delle regioni Valle d'Aosta, Friuli-Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano vanno versate:

A3.1 dagli enti che operano nell'ambito della provincia di Roma alla contabilità speciale n. 1903 intestata al «Ministero dell'interno — Direzione centrale finanza locale — addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Roma-succursale;

A3.2 dagli enti che operano nel restante territorio nazionale alla contabilità speciale di girofondi n. 4050 intestata al «Ministero dell'interno – addizionale IRPEF enti locali» accesa presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato;

A4 le ritenute operate a titolo di addizionale provinciale e comunale all'IRPEF spettanti agli enti locali delle regioni Valle d'Aosta, Friuli-Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano vanno versate:

A4.1 sulla contabilità speciale n. 1904 intestata alla «regione Valle d'Aosta – addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale di Aosta per ritenute spettanti agli enti locali della predetta regione;

A4.2 sulla contabilità speciale n. 1905 intestata alla «regione Friuli-Venezia Giulia - addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Trieste per ritenute spettanti agli enti locali della predetta regione;

A4.3 sulla contabilità speciale n. 1906 intestata alla «provincia autonoma di Trento - addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Trento per ritenute spettanti agli enti locali della predetta provincia autonoma;

A4.4 sulla contabilità speciale n. 1907 intestata alla «provincia autonoma di Bolzano – addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Bolzano per ritenute spettanti agli enti locali della predetta provincia autonoma.

I versamenti di cui ai precedenti punti da *A2* a *A4.4* affluiscono agli enti destinatari:

1) con operazioni di giroconto nei casi in cui le contabilità di destinazione risultino accese presso la stessa sezione di tesoreria della contabilità di provenienza;

2) con operazioni di trasferimento fondi nei casi in cui le contabilità di destinazione non risultino accese presso la stessa sezione di tesoreria.

Gli enti locali della regione Friuli-Venezia Giulia (province, comuni, comunità montane e consorzi) che non sono più titolari di contabilità speciali di tesoreria unica — ai sensi delle leggi regionali 4 aprile 1997, n. 8 e 15 febbraio 2000, n. 1 (art. 38) — continuano a versare le ritenute con la procedura sinora adottata.

Si precisa che gli enti ai quali si applica il criterio di prioritario utilizzo delle entrate proprie — previsto dall'art. 7 del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279 e dall'art. 66 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 dovranno utilizzare prioritariamente dette entrate per effettuare i versamenti delle ritenute presso la competente sezione di tesoreria.

Per procedere ai versamenti il tesoriere dell'ente dovrà produrre alla competente sezione di tesoreria provinciale l'apposito modello 61-*bis* TP, in duplice copia, unitamente alla distinta di versamento (mod. 124T), recante l'indicazione del codice fiscale dell'ente versante. La distinta non deve essere vistata dalla ragioneria provinciale dello Stato;

B) per gli enti di tabella B che hanno il conto corrente aperto presso la tesoreria centrale dello Stato si fa presente quanto segue:

B1 le ritenute operate a titolo di imposta sul reddito delle persone fisiche vanno versate al bilancio dello Stato con imputazione al Capo VI, Capitolo 1023, art. 3; per tale versamento gli enti suddetti dovranno avanzare richiesta al — Dipartimento della ragioneria generale dello Stato, IGEPA — Ufficio XII avvalendosi del fac-simile, di cui all'allegato *A*);

B2 le ritenute operate a titolo di addizionale regionale all'IRPEF vanno versate ai conti correnti accesi presso la tesoreria centrale dello Stato intestati, alle regioni interessate; per tali versamenti gli enti suddetti dovranno produrre richiesta come per il precedente punto *B1*) avvalendosi del fac-simile di cui all'allegato *B*);

B3 le ritenute operate a titolo di addizionale provinciale e comunale all'Irpef spettanti agli enti locali del territorio nazionale, esclusi quelli delle regioni Valle d'Aosta, Friuli-Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano vanno versate alla con-

tabilità speciale n. 1903 intestata al «Ministero dell'interno – Direzione centrale finanza locale addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Roma succursale; per tali versamenti gli enti in questione dovranno produrre richiesta avvalendosi del fac-simile di cui all'allegato *C*);

B4 le ritenute operate a titolo di addizionale provinciale e comunale all'IRPEF spettanti agli Enti locali delle regioni Valle d'Aosta, Friuli-Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano vanno versate:

B4.1 sulla contabilità speciale n. 1904 intestata alla «regione Valle d'Aosta addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Aosta per ritenute spettanti agli enti locali della predetta regione;

B4.2 sulla contabilità speciale n. 1905 intestata alla «regione Friuli-Venezia Giulia, addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Trieste per ritenute spettanti agli enti locali della predetta regione;

B4.3 sulla contabilità speciale n. 1906 intestata alla «provincia autonoma di Trento addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Trento per ritenute spettanti agli enti locali della predetta provincia autonoma;

B4.4 sulla contabilità speciale n. 1907 intestata alla «provincia autonoma di Bolzano addizionale IRPEF enti locali» accesa presso la sezione di tesoreria provinciale dello Stato di Bolzano per ritenute spettanti agli enti locali della predetta provincia autonoma.

Per i versamenti di cui ai punti da *B4.1* a *B4.4* gli enti in argomento dovranno produrre richiesta avvalendosi del fac-simile di cui all'allegato *C*).

Gli enti di tabella *B* titolari di contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale procederanno diversamente da quanto precisato per gli enti di tabella *B* titolari di conti correnti presso la tesoreria centrale alla emissione di un apposito ordinativo di prelevamento con l'indicazione della modalità di estinzione. Tale ordinativo dovrà essere accompagnato dalla distinta di versamento (mod. 124T) recante l'indicazione del codice fiscale dell'ente versante. La distinta non deve essere vistata dalla ragioneria provinciale dello Stato.

È inoltre da sottolineare che, ai fini del rispetto dei termini stabiliti per il versamento delle ritenute, si tiene conto della data in cui viene registrata l'operazione di prelevamento dal conto di tesoreria statale dell'ente versante.

È in fine da precisare che, sia per gli enti di tabella *A* che per quelli di tabella *B*, non è consentito il versamento mediante conto corrente postale e che i rimborsi di somme erroneamente versate dovranno essere richiesti direttamente agli enti intestatari dei conti sui quali le somme stesse sono indebitamente affluite.

Roma, 6 febbraio 2001

Il Ragioniere generale dello Stato
MONORCHIO

Conti di tesoreria statale sui quali devono affluire i versamenti afferenti dagli enti pubblici, assoggettati a tesoreria unica, titolari di contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale.

(1) VERSAMENTO IRPEF	
BENEFICIARIO	IMPUTAZIONE VERSAMENTO
ERARIO STATO	CAPO VI Capitolo 1023 art. 3
(2) VERSAMENTO ADD. REGIONALE IRPEF	
BENEFICIARIO	Nr. Contabilità Speciale di Girofondi accesa presso tutte le Tesorerie
Reg. Lazio	1004
Reg. Abruzzo	1010
Reg. Calabria	1017
Reg. Toscana	1020
Reg. Molise	1026
Reg. Puglia	1031
Reg. Marche	1097
Reg. Umbria	1098
Reg. Liguria	1099
Reg. Sardegna	1164
Reg. Piemonte	1172
Reg. Campania	1173
Reg. Basilicata	1174
Reg. Emilia Romagna	1175
Reg. Friuli V.G.	1176
P.A. Trento	1177
P.A. Bolzano	1178
Reg. Veneto	1179
Reg. Lombardia	1180
Reg Valle d'Aosta	1181
Reg. Sicilia	1182

(3) VERSAMENTO ADD. COMUNALE E PROV. IRPEF		
BENEFICIARIO	Nr. Contabilità Speciale	c/o Sezione di
Min. Interno Add. IRPEF Enti L	1903	Roma Succ.
Regione Valle d'Aosta	1904	Aosta
Regione Friuli Venezia Giulia	1905	Trieste
Prov. Aut. Trento	1906	Trento
Prov. Aut. Bolzano	1907	Bolzano
	Nr. C.S. di girofondi	
Min. Interno Add. IRPEF Enti L	4050	c/o rimanenti Sezioni

ALLEGATO *A*

INTESTAZIONE

Al
Ministero del Tesoro del Bilancio
e della Programmazione Economica
Dipartimento della
Ragioneria Generale dello Stato
I.GE.P.A.
Ufficio XII
Via XX Settembre, 97
00187 R O M A

OGGETTO: Art. 34, comma 3, legge 23 dicembre 2000, n. 388 –
Versamento IRPEF relativa al periodo .....
CODICE FISCALE ..... (1)

In relazione alla normativa indicata in oggetto, si autorizza il prelevamento dal c/c n. ……..… intestato «…….....» della somma complessiva di lire …… (*importo in cifra*) ….....…… *(conferma in lettere)* …….....…… per altrettante da versare entro la data del …….....……. (2) al Bilancio dello Stato con imputazione al Capo VI – capitolo 1023 – art. 3, esercizio .....

_____ _____
data timbro e firma

(1) indicare il numero di codice fiscale
(2) indicare l'ultimo giorno lavorativo di scadenza

RISERVATO AD I.GE.P.A.
DATO CORSO CON ORDINE DI PRELEVAMENTO
FONDI N. ……..…….. DEL …….
TRASMESSO ALLA B.I. PER L'ESTINZIONE
ROMA, ……..

INTESTAZIONE

Al
Ministero del Tesoro del Bilancio
e della Programmazione Economica
Dipartimento della
Ragioneria Generale dello Stato
I.GE.P.A.
Ufficio XII
Via XX Settembre, 97
00187 R O M A

OGGETTO: Art. 34, comma 3, legge 23 dicembre 2000, n. 388 –
Versamento add.le reg.le all'IRPEF relativa al periodo .....
CODICE FISCALE ..... (1)

In relazione alla normativa indicata in oggetto, si autorizza il prelevamento dal c/c n. ……..… intestato «…….....» della somma complessiva di lire …… (*importo in cifra*) ….....…… *(conferma in lettere)* …….....…… per altrettante da versare entro la data del …….....……. (2) come indicato nell'elenco allegato.

_____ _____
data timbro e firma

(1) indicare il numero di codice fiscale
(2) indicare l'ultimo giorno lavorativo di scadenza

RISERVATO AD I.GE.P.A.
DATO CORSO CON ORDINE DI PRELEVAMENTO
FONDI N. ……..…….. DEL …….
TRASMESSO ALLA B.I. PER L'ESTINZIONE
ROMA, ……..

BENEFICIARIO	DA COMMUTARSI IN QUIETANZA (MOD. 80T) DI VERSAMENTO AL C/C N°	IMPORTO
Reg. Lazio	22947	
Reg. Abruzzo	22948	
Reg. Calabria	22949	
Reg. Toscana	22950	
Reg. Molise	22951	
Reg. Puglia	22952	
Reg. Marche	22953	
Reg. Umbria	22954	
Reg. Liguria	22955	
Reg. Sardegna	22956	
Reg. Piemonte	22957	
Reg. Campania	22958	
Reg. Basilicata	22959	
Reg. Emilia Romagna	22960	
Reg. Friuli V.G.	22961	
P.A. Trento	22962	
P.A. Bolzano	22963	
Reg. Veneto	22964	
Reg. Lombardia	22965	
Reg Valle d'Aosta	22966	
Reg. Sicilia	22967	
	TOTALE	

INTESTAZIONE

Al
Ministero del Tesoro del Bilancio
e della Programmazione Economica
Dipartimento della
Ragioneria Generale dello Stato
I.GE.P.A.
Ufficio XII
Via XX Settembre, 97
00187 R O M A

OGGETTO: Art. 34, comma 3, legge 23 dicembre 2000, n. 388 –
Versamento Add.le comunale e provinciale all'IRPEF relativa al periodo .....
CODICE FISCALE ..... (1)

In relazione alla normativa indicata in oggetto, si autorizza il prelevamento dal c/c n. ……..… intestato «…….....» della somma complessiva di lire …… (*importo in cifra*) ….....…… *(conferma in lettere)* …….....…… per altrettante da versare entro la data del …….....……. (2) come indicato nell'elenco allegato.

_____ _____
data timbro e firma

(1) indicare il numero di codice fiscale
(2) indicare l'ultimo giorno lavorativo di scadenza

RISERVATO AD I.GE.P.A.
DATO CORSO CON ORDINE DI PRELEVAMENTO
FONDI N. ……..…….. DEL …….
TRASMESSO ALLA B.I. PER L'ESTINZIONE
ROMA, ……..

BENEFICIARIO	DA COMMUTARSI IN QUIETANZA DI TRASFERIMENTO FONDI SU	CON VINCOLO DI ACCREDITAMENTO ALLA C.S. N°	IMPORTO
Min. Interno Add. IRPEF Enti Locali	Roma Succ.	1903	
Regione Valle d'Aosta	Aosta	1904	
Regione Friuli Venezia Giulia	Trieste	1905	
Prov. Aut. Trento	Trento	1906	
Prov. Aut. Bolzano	Bolzano	1907	
		TOTALE	

ALLEGATO 19

– Determinazione della Corte dei Conti n. 26/1992

26 – Sezione II, 6 febbraio 1992: *Presz.* (ff.) Pallottino – *Est. De Pascalis* – P.G. Vetro – P.G. c. Cerroni ed altri (avv.ti Narrase, Scoca, Correale, Esposito e Piccione).

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente istituzionale – Unioncamere – Concessione di contributo a società private – Sussistenza.

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente istituzionale – Unioncamere – Segretario generale – Concorso nell'adozione di delibera illegittima – Sussistenza.

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Ente istituzionale – Unioncamere – Revisori dei conti – Partecipazione alle riunioni del Consiglio di amministrazione – Finalità – Mancato esercizio del controllo – Concorso nella responsabilità degli amministratori – Sussistenza.

L'azione per la promozione dello sviluppo degli interessi delle attività economiche è propria delle Camere di commercio e costituisce la funzione essenziale e tipica per cui sono state istituite, mentre lo svolgimento della medesima attività da parte della Unioncamere necessita di esplicita delega da parte delle Camere stesse; e, pertanto, configura ipotesi di responsabilità amministrativa, per gli amministratori, il segretario generale ed i revisori dei conti dell'Unioncamere, la concessione di un contributo ad una società privata per il ripiano di perdite dalla stessa subite in occasione della realizzazione di una mostra dell'artigianato italiano all'estero, e dipendente da una minore partecipazione rispetto a quella preventivata, sia delle Camere di commercio locali che dei singoli artigiani.

Va riconosciuta in solido con quella degli amministratori e dei revisori dei conti la responsabilità del segretario generale dell'Unioncamere per la concessione di un contributo a una società privata per il ripiano dalla stessa subito in seguito all'organizzazione di una mostra dell'artigianato italiano all'estero, in quanto lo stesso pur non avendo preso parte alla votazione con la quale fu approvata la relativa delibera, aveva con le proprie relazioni e comunicazioni contribuito all'adozione della stessa.

Sussiste la responsabilità amministrativa, in solido con gli amministratori ed il segretario generale, dei revisori dei conti dell'Unioncamere che hanno assistito alle adunanze del Consiglio di amministrazione in cui è stata deliberata l'erogazione di un contributo ad una società privata senza esprimere il loro parere circa l'estraneità ai fini dell'ente della delibera stessa e senza darne notizia al ministero vigilante ai fini dell'esercizio dei suoi poteri repressivi, dovendosi ritenere che tale assistenza è strumentale all'esercizio dei poteri-doveri di controllo, controllo che non si esaurisce nelle verifiche di natura strettamente contabile, ma riveste la legittimità e la correttezza dell'intera gestione, sia con riferimento ai compiti previsti dagli artt. 2403 e 2407 c.c. per i sindaci della S.p.A. sia agli ulteriori doveri di profilo più marcatamente pubblicistico (tutela dell'interesse pubblico perseguito dal singolo ente, diligente attività di sorveglianza della contabilità, ecc.) che fanno capo ai revisori dei conti di un ente pubblico.

Diritto – La richiesta del P.M. di condanna degli amministratori, del segretario generale e dei revisori dei conti dell'Unioncamere al pagamento a favore dell'erario di L. 150.000.000, in relazione alla delibera adottata il 14 novembre 1985 dal Consiglio dello stesso Ente, di erogazione di una pari somma di denaro a favore della S.p.A. «M.O.E.» (Milanfair overseas exhibitions), a titolo di rimborso delle spese sostenute in occasione di una mostra dell'artigianato italiano a Francoforte dal 4 al 9 maggio 1985, va esaminata distintamente per le tre categorie di soggetti, in relazione alla diversa posizione giuridica degli stessi.

1. – Amministratori – La domanda della parte attrice si fonda essenzialmente sui seguenti motivi:

– l'iniziativa di organizzare una mostra dell'artigianato italiano alla fiera di Francoforte fu assunta dalla M.O.E., nel perseguimento di fini di lucro propri di una S.p.A.;

– la M.O.E., a causa di errori di valutazione circa il numero di partecipanti, ha sostenuto spese sproporzionate alle effettive necessità (affitto di 17.000 metri quadrati per gli stands necessari per 1.000 espositori);

– le maggiori spese così sopportate dalla M.O.E. non hanno alcun rapporto con la promozione dell'attività artigianale;

– non sussiste, in fatto e in diritto, l'obbligo per l'Unioncamere di accollarsi una parte delle maggiori spese, in quanto non vi è alcuna prova di preteso impegno delle Camere, che non hanno aderito all'iniziativa, né si rinviene, comunque, nello statuto alcuna norma che imponga o facoltizzi l'Unione ad adempire obbligazioni delle Camere;

– sussistenza del nesso di causalità tra la delibera in questione e l'evento dannoso;

– condotta gravemente colposa degli amministratori, perfettamente in grado di valutare come la propria azione tendesse a favorire interessi di natura privatistica e non pubblicistica.

I difensori contestano siffatti argomenti, sostenendo che:

– la mostra fu promossa dall'Unioncamere ed organizzata operativamente dalla M.O.E.;

– l'apprezzamento sul numero dei partecipanti fu dovuto all'Unioncamere;

– costituiva, di conseguenza, per l'ente promotore (Unione) una necessità giuridica il rimborso, sia pure parziale, delle maggiori spese sostenuto dalla M.O.E.;

– la promozione dell'artigianato, all'estero costituisce compito, precipuo del sistema camerale e, quindi, anche della rappresentanza unitaria di esso;

– il bilancio dell'iniziativa fu, comunque, largamente positivo;

– non sussiste, in ogni caso, colpa, avendo gli amministratori agito nel convincimento della legittimità e liceità dell'erogazione in esame.

L'avv. Tedeschini, nella memoria, depositata nel luglio 1991 per il convenuto Cicolella, eccepisce il difetto di giurisdizione di questa Corte nei suoi confronti; la stessa eccezione era stata già proposta anche dall'avv. Vaiano per i convenuti, Cinti e Rosati, nella memoria dei 1989.

La difesa del convenuto Magliano eccepisce, inoltre, l'intervenuta prescrizione, ai sensi dell'art. 58, c. IV, della legge n. 142 del 1990, sollevando, in subordine, l'eccezione di incostituzionalità della stessa norma, per violazione dell'art. 3 della Costituzione per difformità di trattamento a danno del convenuto ed a favore degli amministratori e dipendenti degli enti locali.

1.1. – La pretesa fatta valere dal Procuratore generale è fondata.

1.2. – In ordine all'eccepito difetto di giurisdizione di questa Corte nei confronti del Cicolella, nonché di Cinti e Rosati, si deve solo aggiungere che anch'essi sono stati parte nel giudizio per regolamento di giurisdizione, svoltosi innanzi alla Corte di cassazione. Nelle premesse dalla sentenza n. L00404, con la quale è stata affermata la giurisdizione di questa Corte, è menzionata l'ordinanza dibattimentale in data 9 novembre 1989, con la quale fu disposta l'integrazione del contraddittorio, tra altri, anche nei loro confronti. A parte poi il ricorso proposto dal Procuratore generale nei confronti di tutti i convenuti del presente giudizio.

1.3 – Quanto all'eccepita prescrizione, essa non è validamente opposta, in quanto, a prescindere dalla questione sollevata, se cioè il termine quinquennale stabilito dal citato art. 58, c. IV, possa essere invocato anche da soggetti diversi da quelli ivi espressamente considerati, per il Magliano la prescrizione è stata interrotta (art. 2943, c. 1, cod. civ.) il 22 aprile 1988 con la notifica dell'atto di citazione; prima, quindi, che fossero decorsi cinque anni dall'atto produttivo del danno (delibera adottata il 14 novembre 1985).

1.4. – L'affermazione degli avv.ti Scoca, Correale e Narese, secondo cui la mostra fu promossa dall'Unioncamere, non è stata in alcun modo provata e contrastata, in ogni caso, con quanto risulta dagli atti di causa.

Nel documento della M.O.E., da far risalire al più tardi al settembre 1984 (tanto si recava, leggendo — pag. 23 — che la mostra sarebbe stata pubblicizzata con una conferenza stampa, da tenere entro entro il mese di settembre 1984), che annuncia la mostra dell'artigianato italiano a Francoforte dal 4 al 9 maggio 1985, è scritto in termini inequivocabili.

«La mostra dell'artigianato italiano di qualità… nasce su iniziativa della Fiera di Milano che, tramite la sua partecipata M.O.E., società creata per promuovere il «made in Italy» all'estero, d'intesa con le categorie imprenditoriali, si fa promotrice verso tutte le forze istituzionalmente chiamate a gestire l'immagine dell'artigianato italiano sia in Italia che all'estero».

Quali fossero tali «forze», cui offrire «la possibilità di essere protagoniste… del successo di un Italia…» è detto a pag. 6, ove nell'elenco figurano ai primissimi posti:

– l'Unione nazionale Camere di commercio;

– l'Unione regionale Camere di commercio;

– le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

A fine settembre 1984, il Presidente del M.A.I. (mostra artigianato italiano) invia un telegramma al Presidente dell'Unioncamere, formulando l'auspicio che il Consiglio dell'Unione «volesse dedicare ogni migliore attenzione all'iniziativa (mostra dell'artigianato italiano a Francoforte) e potesse offrire il suo appoggio, avvalendosi delle unioni regionali e delle singole camere di commercio»; ringrazia, infine, per «la sensibilità che vorrà dimostrare».

L'iniziativa della mostra non è stata, dunque, dell'Unioncamere e delle Camere, bensì della Fiera di Milano, realizzata mediante una consociata di quest'ultima, cioè la M.O.E.

Oltre i documenti innanzi citati, univoci in tal senso, è interessante citare al riguardo i seguenti passi dalla memoria di costituzione dell'avv. Esposito per il convenuto Magliano:

– «... M.O.E. S.p.A., organizzatrice e curatrice della mostra sull'artigianato italiano a Francoforte» (pag. 5);

– «Infatti, il consiglio di amministrazione dell'Unioncamere ha ritenuto di aderire all'iniziativa avviata dalla M.O.E. S.p.A. ... (pag. 12)».

Analogamente l'avv. Vaiano, nella memoria di costituzione, rileva che l'Unione ha partecipato all'iniziativa della mostra, su reiterati inviti delle rappresentanze confederali del settore artigiano e della conferenza permanente delle regioni (pag. 23).

È infine da considerare che se fosse fondata la tesi degli avv.ti. Stoca, Correale e Narese (mostra promossa dall'Unione e organizzata operativamente dalla M.O.E.), l'affidamento di un siffatto incarico non avrebbe potuto non essere sanzionato in un accordo scritto, che definisse i reciproci rapporti tra i due soggetti, pubblico e privato.

1.5. – Ugualmente contraddetta dagli atti di causa è l'altra affermazione degli avv.ti Scoca, Correale e Narese, secondo i quali il dimensionamento originario dell'impianto della

mostra era stato «suggerito dalla stessa Unioncamere». (Anzi, a questo riguardo, era stata preannunciata una «documentazione assolutamente pertinente»: a pag. 8 della memoria di costituzione, che però non è stata poi prodotta).

Dal programma innanzi citato, predisposto dalla M.O.E., risulta (pag. 10) che «la superficie espositiva lorda completamente dedicata alla Mostra dell'artigianato italiano è di oltre 17.000 metri quadrati».

La valutazione del numero di partecipanti doveva perciò essere stata già effettuata a qual momento, in quanto la superficie prenotata era in rapporto proporzionale con gli stessi. Poiché tutto ciò è avvenuto, per quanto innanzi illustrato, prim'ancora che l'Unioncamere venisse invitata ad aderire all'iniziativa, ne consegue che il dimensionamento originario dei partecipanti non può essere attribuito in alcun modo alla stessa.

Ad ulteriore conferma, va rilevato che nella risposta data ai vari quesiti posti dal magistrato istruttore della Procura generale, il segretario generale dell'Unioncamere faceva presente, tra l'altro, circa l'eventuale adozione di precedenti delibere, riguardanti i rapporti con la M.O.E., che «l'iniziativa ha come punto di partenza una relazione al comitato di presidenza (29 gennaio 1985), seguita da una seconda al Consiglio (11 marzo 1985)».

Nel primo dei detti documenti, citati in narrativa — momento da cui, come si è appena visto, l'Unione rivolge la propria attenzione all'iniziativa — già si considerava l'opportunità di ridimensionarla, indicando realisticamente in 300 gli artigiani espositori, anche perché sufficienti ad offrire un'idea globale dello «Stile Italia» e meno difficilmente reperibili dei 1000 «proposti».

Altro dato di fatto, che emerge con certezza dai documenti di causa, è, perciò, che l'errore di valutazione sul numero di partecipanti alla mostra, fu commesso esclusivamente dalla promotrice dell'iniziativa (Fiera di Milano) o dalla M.O.E., incaricata di realizzarla, non dall'Unioncamere, in ogni caso, né dalle Camere.

La difesa di Cinti e Rosati osserva al riguardo, che ad impedire il raggiungimento della quota di partecipazione prevista, sono state le procedure selettive svoltesi successivamente alla definizione del programma e all'assunzione degli impegni finanziari.

È facile rispondere che lo stesso programma (pag. 17-18) si proponeva un obiettivo di «alta qualità», (in vista del quale selezionare le aziende partecipanti) e che se, ciò nonostante, furono commessi errori nella previsione sul numero di ditte che avrebbero superato la selezione, essi vanno pur sempre imputati alla M.O.E.

Ricostruita così la vicenda, in punto di fatto, viene meno uno dei due puntelli su cui si fonda la delibera in esame, trattarsi cioè di rimborso delle spese sostenute dalla M.O.E. per conto del sistema camerale.

1.6. – Resta ora da esaminare, in relazione all'altra asserita ragione addotta nella delibera: che quelle spese derivavano, in particolare, dai mancati contributi di alcune Camere di commercio alle aziende locali artigiane, se l'Unioncamere dovesse o anche solo potesse accollarsi detti mancati contributi.

Non senza aver precisato, tuttavia, che non esisteva, ad ogni modo, alcun obbligo delle singole Camere di erogare contributi per la menzionata iniziativa promozionale.

Quanto poi alle Camere che invece aderirono all'iniziativa, va precisato che il contributo, come può desumersi, dalle comunicazioni del 29 gennaio e dell'11 marzo 1985, era erogato a favore degli artigiani, come concorso al pagamento del costo di ogni stand.

In altri termini, l'obbligo per il costo degli stands non poteva che gravare sugli artigiani espositori, che ne fruivano. Il contributo, da parte di «regioni, camere di commercio ed eventuali sponsors», anche se versato direttamente alla M.O.E., era in effetti un pagamento per conto e a nome degli artigiani.

Di conseguenza, nessun rapporto giuridico è mai sorto tra M.O.E. e camere di commercio, specialmente con quelle che non aderirono all'iniziativa, per cui la M.O.E. non avrebbe potuto vantare mai alcun titolo giuridico per ottenere da qualcuno degli enti sopra menzionati il pagamento del conguaglio del costo degli stands, nell'ipotesi che non l'avesse preteso, per intero, dagli artigiani espositori.

Orbene, lo statuto del 1968, vigente all'epoca dell'adozione della delibera in esame e che ricalca sostanzialmente quello precedente del 1954, assegna all'Unione, organo di collegamento delle attività svolte dalle Camere per il raggiungimento delle finalità istituzionali, lo scopo di potenziare l'azione delle Camere. Si tratta di attività, destinata a svolgersi all'interno del sistema camerale e tesa a migliorarne l'organizzazione strutturale e funzionale.

Questa è la funzione propria e principale per cui l'Unione è stata costituita, anche se non l'unica.

È infatti previsto che l'Unione, su delega delle Camere medesime, possa promuovere riunioni, congressi e pubblicazioni per lo studio di problemi che interessano l'economia della Nazione; rappresentare le Camere in congressi e conferenze; svolgere attività ed assumere iniziative per lo sviluppo economico.

È importante sottolineare come la Cassazione, nella citata sentenza n. L00404, nel rilevare che l'attività e gli scopi dell'Unione sono quelli indicati nello statuto del 1954, aggiunga che essi sono stati specificati, ma non modificati negli statuti successivi del 1968 e del 1985; e, nel menzionare l'attività di promozione che essa può svolgere, non manchi di riportare l'inciso: «quando delegata».

Non è condivisibile l'osservazione dei difensori che la delega sia necessaria solo per

per cui essa è costituita, definiva le Camere, quali enti che hanno la rappresentanza integrale ed unitaria degli interessi dell'economia provinciale e ne promuovono lo sviluppo, in conformità a quelli generali della Nazione.

Si ricorda, per inciso, che lo stesso avv. Vaiano, pur pervenendo a diverse conclusioni, concorda tuttavia con l'illustrata difformità di funzioni tra Camere e Unione, affermando che: «l'Unione è un ente che ha caratteristiche e funzioni del tutto scisse e diverse da quelle proprie delle Camere di commercio».

Lo stesso art. 3 poi aggiunge, come si è già innanzi ricordato, che anche l'Unione può svolgere «attività per lo sviluppo economico», ma solo quando a ciò sia delegata dalle Camere di commercio.

Delega che non sarebbe necessaria, se l'attività di promozione degli interessi economici fosse già compresa nei fini dell'Unione.

Senonché, nella fattispecie, detta delega delle Camere all'Unione mancò e dunque essa, riguardo alla mostra dell'artigianato italiano a Francoforte, poteva agire solo nell'ambito dei suoi poteri, quali delineati nel c. I del citato art. 3 dello statuto del 1968, cioè di collegamento dell'attività svolta, in ordine a quella iniziativa delle Camere che vi avessero aderito.

L'Unione, nel deliberare l'erogazione in esame, agì dunque del tutto al di fuori dei suoi compiti, quali risultano fissati dalla legge e dallo Statuto.

Né vale obiettare, come è stato fatto dai difensori, che si è trattato di un atto discrezionale e, quanto tale, insindacabile, giacché, nella specie, si è al di fuori di qualsiasi discrezionalità, essendosi trattato dell'indebito pagamento di debiti di un soggetto privato, e, perciò, di una pura e semplice elargizione.

Neanche può condividersi la tesi difensiva, secondo cui detto potere dovrebbe essere riconosciuto all'Unioncamere in base alla norma residuale, contenuta nell'art. 3, u.c. dello statuto all'epoca vigente.

È vero che tale disposizione dà all'Unione la facoltà di «assumere tutte le altre iniziative idonee al raggiungimento delle proprie finalità», ma si tratta di libertà di mezzi, di forme di azione, non di un ampliamento degli scopi, che restano quelli fissati nei precedenti commi dello stesso articolo, tra i quali, come si è illustrato, non figura, salvo delega, la promozione delle attività produttive, che resta affidata, in via di principio, alle Camere.

Oltre ad escludere che rientri tra i compiti dell'Unioncamere l'esercizio di attività promozionali dei settori produttivi, si deve negare che, comunque, in linea di fatto l'erogazione in parola possa essere considerata tale. Come si è riferito in narrativa, nella comunicazione del segretario generale in data 29 gennaio 1985 al Comitato direttivo dell'Unione, oltre ad indicare realisticamente in 30 il numero degli espositori, si aggiungeva che erano «sufficienti a dare un'idea globale dello stile Italia».

Poiché tale valutazione è certamente incontestabile, provenendo dall'ente che per le funzioni svolte disponeva dei dati necessari per formularla, e poiché la partecipazione fu in effetti quasi doppia rispetto al numero ora ricordato, si deve concludere che le maggiori spese incontrate dalla M.O.E. non erano in alcun modo in rapporto con la promozione dell'artigianato italiano all'estero, ma appunto tendevano a ripianare le perdite subite dalla M.O.E. per propri errori di valutazione circa il numero degli espositori.

L'Unione, perciò, fino all'adozione della delibera in questione, ha svolto correttamente il suo ruolo di organo di mero collegamento dell'attività delle Camere riguardo a quella iniziativa, non avendo ricevuto dalle Camere alcuna delega né per la promozione della mostra né per la sua gestione.

Né, del resto, sempre fino alla delibera, era stato previsto alcun contributo dell'Unione per la realizzazione della mostra. Né avrebbe potuto esserlo, dati i limiti della legge e dello statuto.

Il richiamo al riguardo dell'avv. Esposito all'art. 2 dello statuto, in base al quale l'Unioncamere «contribuisce all'attività di organismi ed enti aventi finalità di interesse per i soggetti associati e le categorie», non è pertinente, in quanto trattasi dello statuto approvato nel dicembre 1985, mentre la delibera in questione è anteriore a tale data.

Le spese per gli stands sarebbero state coperte — si diceva infatti nella comunicazione del segretario generale al Comitato di presidenza del 29 gennaio 1985 — in parte con una quota a carico degli artigiani e per la parte rimanente con versamenti da parte di regioni, Camere di commercio e di eventuali sponsors. Ovviamente, di regioni, di Camere ed altri soggetti che avessero deciso, liberamente, di effettuarli.

Senonché, come si riferiva nello stesso documento, si erano già manifestati «dubbi e reticenze ad assumere impegni» a causa di perplessità, che la sede, il numero di partecipanti e i tempi di effettuazione della mostra avevano suscitato.

L'Unione non poteva, quindi, a termine di statuto, impiegare se stessa, in assenza di delega, e ancor meno impegnarsi nel sostegno all'iniziativa, in sostituzione delle Camere che, in base a proprie insindacabili valutazioni, non l'avevano condivisa.

Né può fondatamente sostenersi che «il vizio di mancanza di delega potrebbe essere rilevato soltanto dal delegante», in quanto ciò può essere valido nell'ambito del diritto privato, non in quello pubblico, ove gli enti sono tenuti ad osservare rigorosamente la legge e gli statuti.

Per di più, nel caso dell'Unione non può trascurarsi che alle sue spese provvedono, come stabilisce l'art. 22 dello statuto del 1968, le Camere associate, mediante un contributo determinato anno per anno per ciascuna di esse.

Deliberare, da parte dell'Unione, un contributo, per conto ed in sostituzione di una o più Camere, per un'iniziativa da esse non condivisa, si risolverebbe, in sostanza, nell'impegnare parte di fondi provenienti anche dalle Camere dissenzienti, e ciò in contrasto con norme statutarie. Contributo che assume carattere ancor più illegittimo, se possibile, in quanto finalizzato a ripianare perdite della Società organizzatrice, dovute in massima parte ad errori, ad essa esclusivamente addebitabili, circa la previsione sul numero delle ditte idonee partecipanti.

Si ricorda a questo riguardo la giurisprudenza delle Sezioni riunite di questa Corte (decisione n. 566/A del 1988), secondo la quale è preclusa ad una Camera di commercio ogni attività intesa al ripiano della situazione debitoria di un'associazione, pur essendovi associata, in quanto rispondente alle effettive esigenze dell'associazione medesima, ma non inquadrabile nel perseguimento dei fini propri dell'ente pubblico e preclusa, comunque, dai principi generali sulla responsabilità delle persone giuridiche, contenuti nel libro I, titolo II del codice civile.

È da ricordare inoltre che delle «forze vive che la M.O.E. si riprometteva di coinvolgere nell'iniziativa, erano previste, ancor prima dell'Unioncamere e delle Camere, le regioni.

Nel programma della mostra (pag. 15), in considerazione dello stretto rapporto fra produttività e circoscrizioni territoriali, le regioni venivano definite, infatti, «gli interlocutori ideali per la direzione della mostra e il punto di riferimento ideale ai suoi fini tecnici e amministrativi».

Si aggiungeva che «il rapporto preferenziale che si intende instaurare con l'ente pubblico regione, istituzionalmente delegato ad occuparsi della vasta materia dell'artigianato, costituisce massima garanzia per il raggiungimento dell'obbiettivo primario di coesione e di collaborazione fra tutte le altre forze, istituzionalmente preposte allo sviluppo dell'artigianato italiano».

E allora è da chiedersi perché la M.O.E. ha presentato il conto perdite della mostra — comunque da se stessa causate — proprio all'Unione e non alle regioni o alle confedera-

zioni degli artigiani. E perché l'Unione ha ritenuto di dovervi far fronte, in assenza di un'espressa norma di legge o statutaria che a ciò l'autorizzasse?

Il consuntivo, poi, redatto in termini estremamente sintetici, non consente un effettivo, approfondito esame delle poste per verificarne l'attendibilità, e, quanto alla congruità delle cifre in esso esposte, si deve convenire con il P.M. che tali non appaiono affatto, giusta l'esempio da lui richiamato.

1.7. – Il nesso di causalità tra il danno subito dall'Unioncamere ed il comportamento degli amministratori sussiste ed è evidente.

Se, infatti, la disposta erogazione di denaro a favore della M.O.E. costituì danno per l'ente unitario camerale, sia in quanto non collegata alla promozione di un settore produttivo, sia perché, comunque, l'ente stesso non era facoltizzato ad erogare un contributo a quel fine, non può non rilevarsi che il danno conseguì all'adozione della delibera, con la quale l'erogazione in parola fu disposta.

1.8. – Relativamente all'elemento soggettivo della condotta tenuta dagli amministratori, si è sostenuto dalla difesa che colpa non ci fu, in ogni caso, per aver essi agito nel convincimento della liceità e legittimità della delibera, ritenuta conforme agli scopi istituzionali dell'Unione. La loro condotta sarebbe caratterizzata cioè da errore scusabile.

In ordine a tale prospettazione, giova richiamare la decisione, già citata, n. 566/A del 1988 delle Sezioni riunite di questa Corte, che, a proposito di analoga tesi difensiva, avanzata a favore degli amministratori di una Camera di commercio, che avevano deliberato la partecipazione dell'ente camerale al ripianamento dei debiti di un'Associazione, cui l'ente stesso era associato, la ritenne non fondata, rilevando «come l'ipotesi non si attagli certamente a soggetti che sono stati chiamati alla funzione *de qua* in virtù di una rilevante posizione e competenza nel campo economico-produttivo».

Se la riferita considerazione vale per gli amministratori di una Camera di commercio provinciale, essa risulta ancor più calzante a proposito degli amministratori dell'Unioncamere dell'ente cioè chiamato a svolgere una funzione (di raccordo), a livello nazionale, dell'attività di tutte le Camere di commercio, per i quali, quindi, è da presumere una ancor più elevata professionalità.

Deve perciò affermarsi la piena responsabilità degli amministratori che adottarono la delibera in parola, perché non potevano non essere consapevoli del fatto di operare al di fuori dei compiti dell'Unione, quali fissati dalla legge e dallo statuto, e come, per le ragioni di fatto, di cui erano stati edotti fin dall'11 marzo precedente, con la comunicazione del segretario generale, si fosse al di fuori anche del campo dell'attività promozionale e si trattasse, invece, puramente e semplicemente, di ripianare le maggiori spese incontrate dalla M.O.E. per errori di valutazione, alla stessa esclusivamente imputabili.

1.9. – Per le considerazioni tutte innanzi illustrate e, in particolare, per quelle svolte al punto che precede, si ritiene che non sussistano elementi per poter far uso del potere riduttivo e che quindi tutti gli amministratori debbano in solido risarcire l'Unioncamere del danno subito, con rivalutazione ed interessi legali, a far tempo dalla data della delibera citata.

2. – Segretario generale. – Lo stesso Procuratore generale ha rilevato nell'atto di citazione che il segretario generale è privo di diritto di voto, per cui egli non ha preso parte alla votazione con la quale è stata adottata la delibera in esame. Ciò nonostante, il Procuratore generale ha sostenuto la piena responsabilità del dr. Cerroni per l'evento dannoso determinatosi in conseguenza anche del ruolo da lui svolto nella vicenda.

Effettivamente, come risulta dal verbale della riunione del Consiglio, nel corso della quale fu adottata la nota delibera, il segretario generale svolse la relazione sul punto,

affermando, tra l'altro, che la M.O.E. aveva sostenuto le spese «per conto del sistema camerale». Affermazione che concorse, insieme con la ritenuta necessità di sopperire ai mancati contributi da parte di alcune Camere di commercio, a far adottare la menzionata delibera.

Senonché il dr. Cerroni quale autore delle due comunicazioni, più volte richiamate, del gennaio e del marzo 1985 al Comitato di presidenza e al consiglio, non poteva non essere a conoscenza che né le Camere né l'Unione avevano promosso la mostra, ma solo alcune di esse avevano, aderendo all'iniziativa versato un contributo a favore degli artigiani espositori, mentre altre, del tutto legittimamente, dubitando per le già ricordate ragioni della validità dell'iniziativa, se ne erano astenute.

Il dr. Cerroni ha perciò concorso, con il ruolo svolto, all'adozione della delibera e deve risponderne, in solido con gli amministratori.

Valgono anche per lui considerazioni già svolte, in ordine all'elemento soggettivo e al potere riduttivo.

3. – Revisori dei conti. – Gli artt. 20 e 21 dello statuto vigente all'epoca dell'adozione della delibera, disciplinano la composizione del Collegio dei revisori dei conti e, quanto ai loro compiti, stabiliscono che:

– assistono alle sedute dell'Assemblea e del Consiglio;

– controllano, principalmente, il servizio di cassa e di economato;

– verificano l'esistenza delle attività mobiliari dell'Unione; la regolarità dei mandati, delle reversali, dei residui e le relative contabilità; la regolarità dei bilanci preventivi e dei conti consuntivi, in conformità delle leggi e dei regolamenti vigenti;

– presentano apposite relazioni all'Assemblea degli amministratori delle Camere sul bilancio preventivo, sull'andamento dell'amministrazione e sul conto consuntivo.

Su queste norme, nonché sui doveri e sulle responsabilità di cui agli artt. 2403 e 2407 cod. civ. il Procuratore generale basa la richiesta di condanna dei revisori, per non aver eccepito l'illiceità della delibera e per non averne dato notizia al Ministero vigilante.

Obiettano i difensori che l'obbligo di assistere alle sedute del Consiglio ha finalità esclusivamente conoscitive e non comporta il dovere di partecipare alla discussione; che l'ulteriore attività dei revisori consiste in controlli e verifiche di natura strettamente contabile; che non sono applicabili ai revisori le richiamate disposizioni del codice civile, mancando qualsiasi norma di rinvio in tal senso; che l'atto di volontà è esclusivo degli amministratori; che i revisori sono privi di qualsiasi potere di intervento; che, infine, la loro eventuale responsabilità non può essere solidale con gli amministratori, ma meramente sussidiaria. Viene richiamata a tale ultimo proposito la giurisprudenza di questa Corte in ordine alla responsabilità amministrativa, definita appunto sussidiaria, dei soggetti colpevoli di omesso controllo sull'operato di agenti contabili.

3.1. – La richiesta del Procuratore generale è fondata.

Anzitutto, per quanto attiene al dovere dei revisori di assistere alle sedute del Consiglio, si può consentire con la difesa che esso abbia finalità conoscitive, ma occorre aggiungere che la conoscenza non può essere fine a se stessa. Essa è strumentale all'esercizio, da parte dei revisori, dei propri poteri-doveri di controllo.

Si veda al riguardo l'art. 3l, c. II, del D.P.R 30 aprile 1970 n. 639, il quale chiarisce che il Collegio dei sindaci dell'I.N.P.S. è tenuto ad assistere alle adunanze del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo, «ai fini dell'esercizio del controllo concomitante». Questo viene esercitato mediante motivato parere sull'eventuale illegittimità degli atti degli organi deliberanti dell'istituto.

Che, analoga norma non sia presente nello statuto dell'Unioncamere non esclude che si debba ricercare la *ratio* della disposizione esistente, la quale non può che essere quella indicata, grazie anche ad argomenti tratti dal citato art. 31.

Né ha maggior fondamento sostenere, come fa la difesa, che l'attività di controllo dei revisori dell'Unioncamere si esaurirebbe nelle verifiche di natura strettamente contabile. Se così fosse, sarebbe pressoché inutile la prescrizione di assistere alle sedute degli organi deliberanti. Per lo svolgimento di tale controllo e per la stesura delle relazioni sull'andamento dell'amministrazione appare sufficiente la lettura delle delibere adottate.

L'assistere alle sedute del consiglio trova, invece, la sua ragion d'essere proprio nel vigilare sulla legittimità della gestione dell'istituto. È per questo tipo di controllo che risulta utile assistere alla gestione delle delibere.

Al richiamo fatto dall'avv. Vaiano all'analoga posizione dei magistrati della Corte che, ai sensi dell'art. 12 della legge 21 marzo 1958 n. 259, assistono alle sedute degli organi di amministrazione e di revisione, è da rispondere che l'art. 8 della stessa legge prevede appunto che la Sezione controllo enti, se accerti — su segnalazione evidentemente dei predetti magistrati — irregolarità nella gestione di un ente, formula, in qualsiasi momento, i suoi rilievi al Ministero per il tesoro ed al Ministero competente.

Tali segnalazioni, come è noto, frequentemente si verificano.

La tesi riduttiva del controllo esclusivamente contabile è in contrasto, inoltre, con un espresso elemento letterale, presente nell'art. 21 dello statuto, ove si dice che il Collegio dei revisori controlla «principalmente» il servizio di cassa, ecc.

«Principalmente» ha tutt'altro valore che «esclusivamente», come si sostiene in sostanza dalla difesa. Il controllo contabile si affianca e interviene in un momento successivo al controllo sulla legittimità della gestione o, per usare le parole del citato art. 2403, a proposito dei sindaci: «controllare l'amministrazione della società, vigilare sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo».

L'assenza di un rinvio alle richiamate disposizioni del codice civile non è argomento valido per far escludere l'esistenza di quel compito per revisori, giacché i due momenti del controllo sono entrambi necessari per assicurare un'efficiente vigilanza sulla gestione degli enti in generale. E sarebbe assai singolare che tale vigilanza venisse assicurata in misura più piena ed estesa negli enti privati, e più ridotta invece negli enti pubblici.

Va richiamata al riguardo la decisione n. 441/A del 1985 delle Sezioni riunite di questa Corte, che, nell'esaminare la peculiare posizione dei revisori dei conti e dei sindaci di enti pubblici in genere, afferma, che tale qualità, «oltre i doveri e le responsabilità di cui ai citati artt. 2403 e 2407 cod. civ., pone il soggetto in generali e particolari doveri pubblicistici ed in particolari responsabilità.

Tali doveri consistono, oltre che nella vigilanza sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo, previsti dalle citate norme del cod. civ., nell'adozione di criteri di efficienza del controllo e di tutela dell'interesse pubblico perseguito dal singolo ente, nonché nella diligente attività di sorveglianza della contabilità dell'ente ... ».

Va altresì sottolineato che nella fattispecie oggetto dell'esame delle Sezioni riunite, si trattava dei revisori dei conti dell'Istituto «Giuseppe Kirner», il cui statuto, approvato con il d.leg. lgt. 26 aprile 1946 n. 351, nulla dice circa le attribuzioni dei revisori ed il loro esercizio, limitandosi (art. 15) a rinviare ad un successivo regolamento, mai emanato.

Va ancora richiamato il parere n. 1136 del 1982 della Sezione II del Consiglio di Stato, secondo il quale, da un canto, la presenza dei revisori dei conti alle adunanze si configura come attività di controllo concomitante e, dall'altro, essi rispondono solidalmente con gli amministratori per fatti od omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità della loro carica. Per quest'ultima parte il Consiglio di Stato ha richiamato anch'esso l'art. 2407 cod. civ.

Né va sottovalutata, altresì, la portata della circolare n. 276690 del 1 aprile 1983 del Ministero dell'industria che, nel portare a conoscenza dei revisori dei conti il citato parere del Consiglio di Stato e nel dichiarare di condividerlo, ribadiva analoghe direttive ad essi impartite in precedenti circolari, richiamando la loro attenzione, in particolare, sulle loro responsabilità.

I revisori dei conti dell'Unioncamere hanno dunque omesso colpevolmente di svolgere la doverosa attività di controllo della legittimità della delibera adottata dal Consiglio il 14 novembre 1985 e tale omissione assume la stessa valenza causale del comportamento positivo tenuto dagli amministratori. Secondo il principio generale, in materia di causalità giuridica, contenuto nell'art. 40 cod. pen., non impedire un evento, che si ha l'obbligo giuridico di impedire, equivale, infatti, a cagionarlo.

L'avv. Tedeschini obietta che i revisori erano privi di potere di intervento. Per le considerazioni innanzi svolte, tale tesi non è condivisibile, giacché essi avrebbero dovuto manifestare agli amministratori, non importa se immediatamente o successivamente, il loro parere circa la estraneità ai fini dell'ente della delibera approvata. Se poi gli amministratori non avessero ritenuto di riesaminare la delibera contestata, i revisori avrebbero dovuto darne notizia al Ministero vigilante, ai fini dell'esercizio dei suoi poteri repressivi.

Se, nonostante l'adempimento dei detti incombenti, idonei in linea di principio ad evitare, con l'annullamento della delibera, il danno, esso si fosse comunque realizzato, l'ottemperanza ai propri doveri sarebbe valsa, in ogni caso, a mandare i revisori esenti da responsabilità.

Non può mai provarsi, infatti, se l'esercizio dell'attività di controllo avrebbe potuto, in concreto, impedire il verificarsi dell'evento.

Ciò a cui deve aversi riguardo, pertanto, è solo se il controllo era doveroso e se il suo svolgimento era potenzialmente idoneo ad evitare il prodursi dell'evento dannoso.

In tal senso si sono pronunciate sostanzialmente le Sezioni riunite di questa Corte (decisione n. 142/A del 6 febbraio 1973), affermando che se l'evento dannoso si ricolleghi, come appunto si verifica nella presente fattispecie, ad una pluralità di azioni o di omissioni, succedutesi nel tempo ed imputabili a più soggetti, deve essere riconosciuta a ciascuna di esse efficacia causale (principio della equivalenza delle cause) se, nella successione degli avvenimenti, i detti comportamenti abbiano determinato una situazione tale che, senza alcuno di essi, l'evento dannoso non avrebbe potuto verificarsi.

Tanto, per le ragioni esposte, è da ritenere accertato positivamente.

3.2. – Circa l'elemento soggettivo, vale quanto già osservato per gli amministratori.

3.3. – In ordine alla giurisprudenza invocata a sostegno della tesi della sussidiarietà delle responsabilità dei revisori rispetto agli amministratori, essa non è pertinente alla fattispecie in esame, ove trattasi, per tutti, di responsabilità amministrativa. Nella decisione richiamata, invece si trattava di concorso di responsabilità amministrativa con responsabilità contabile. È solo in tal caso che può operare la sussidiarietà, giacché, mentre per gli agenti contabili esiste l'obbligazione di restituire il denaro o gli altri valori avuti in consegna, solo nel caso che l'amministrazione non riesca a conseguirli, diviene invece operante, in via appunto sussidiaria, la responsabilità di chi era tenuto a svolgere un'attività di controllo e l'ha omessa.

3.4. – Le considerazioni già svolte per gli amministratori ed il segretario generale, circa l'uso del potere riduttivo, si ritiene che valgano anche per i revisori dei conti.

30 – Sezione II, 11 febbraio 1992: *Pres.* – ff.) Granata – *Est.* Rotolo – *P.G.* Fiorillo – P.G. c. Finozzi ed altri (avv.ti Di Mattia, Galvani e Manzi).

Responsabilità – Amministratore e dipendente di ente – Comune – Affidamento di incarico a terzi – Prestazioni connesse all'istruttoria delle pratiche di condono edilizio – Danno – Esclusione – Fattispecie.

Il ricorso alle prestazioni di terzi, da parte di un ente pubblico, deve ritenersi ammesso pur in presenza di un ufficio con competenze specifiche nell'organizzazione dell'ente medesimo allorché l'oggetto di dette prestazioni esuli, per la sua straordinarietà, dalle comuni conoscenze dell'ufficio ovvero quando le unità di cui questo disponga siano manifestamente insufficienti rispetto alle eccezionali esigenze da soddisfare; è, pertanto, giustificato il ricorso, da parte di un comune, alle prestazioni di un privato mediante stipula di un contratto d'opera ex art. 2222 c.c. per provvedere all'istruttoria delle richieste di condono edilizio ex legge 28 febbraio 1985 n. 47, ove, come nella specie, l'organico del relativo settore si presenti particolarmente ridotto a fronte delle complesse operazioni (tecniche ed amministrative) connesse alla citata normativa.

ALLEGATO 20

– Indirizzo di coordinamento della Procura Generale presso la Corte dei Conti del 28 febbraio 1998, n. I.C./16

Il Procuratore Generale della Corte dei Conti

Prot. n. I.C./16
Allegati: uno

Roma, 28 febbraio 1998

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri Segretariato Generale
Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri Dipartimento affari giuridici e legislativi
Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri Uff. del coordinamento amministrativo
Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri Dipartimento Funzione Pubblica
Ai Sigg. Ministri
Alla Ragioneria Generale dello Stato Ispettorato Generale di finanza
Al Sig. Presidente della Regione Sicilia
Ai Signori Presidenti delle Province autonome di Trento e Bolzano
Ai Signori Presidenti delle Giunte regionali
Al Signor Commissario dello Stato per la Regione Sicilia
Ai Signori Commissari del Governo
Ai Signori Prefetti della Repubblica
Ai Signori Presidenti degli enti pubblici (tramite i Ministeri vigilanti)

Loro sedi

OGGETTO: *Denunce ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti.*

l. Premessa

Dopo la diramazione dell'indirizzo di coordinamento prot. I.C./2 del 27 maggio l996, relativo agli adempimenti cui devono provvedere amministratori e funzionari per la denuncia di fatti che possano dar luogo a responsabilità per danni cagionati alla finanza pubblica, il decreto-legge 23 ottobre 1996 n. 543, convertito con modificazioni dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639, ha recato ulteriore sistemazione legislativa nell'ambito della giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica.

I mutamenti normativi intervenuti, nonché le esperienze operative sinora maturate quanto alle modalità delle denunce di danno, rendono necessario apportare modifiche e integrazioni al riguardo.

Il presente indirizzo di coordinamento, con nuove indicazioni, tende ad assicurare che le denunce di danno, per criteri e modalità procedurali uniformemente seguite dalle Amministrazioni denuncianti, diano efficacemente modo al Pubblico Ministero presso la Corte dei conti di attivarsi con tempestività nelle iniziative da assumere nei confronti dei presunti responsabili, disponendo di ogni utile elemento di valutazione per l'adozione degli atti di propria competenza.

Le autorità in indirizzo, nel prenderne nota, vorranno curare la comunicazione della presente ai titolari degli uffici tenuti agli adempimenti relativi.

In particolare i Signori Ministri vorranno disporre che sia curata la comunicazione ai dirigenti dell'amministrazione titolari di uffici centrali, decentrati e periferici ed ai funzionari con compiti ispettivi; i Signori Presidenti delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano sono pregati di analoga comunicazione, da estendere anche ai Signori Presidenti degli

enti regionali e, a cura dell'assessore competente, ai Signori Presidenti delle amministrazioni provinciali ed ai Signori Sindaci che, a loro volta cureranno perché ne abbiano notizia i dirigenti dell'Ente locale, il collegio dei revisori e gli altri eventuali organi di controllo interno, nonché le aziende e istituzioni dipendenti.

I Signori Prefetti vorranno agevolarne la diffusa conoscenza nell'ambito delle attribuzioni affidate ai comitati provinciali della P.A., di cui all'art. 17 del d.l. 13.5.1991, n. 152, conv. da legge 12.7.1991, n. 203.

I Signori Presidenti degli Enti pubblici, cui la presente sarà indirizzata dalle amministrazioni vigilanti, vorranno anch'essi darne comunicazione ai propri dirigenti, capi-ufficio e agli organi di controllo interni.

2. Presupposti delle denunce

La normativa vigente prescrive l'obbligatorietà della denuncia di fatti «che diano luogo a responsabilità» (art. 20 DPR n. 3/1957; art. 32 legge n. 335/1976).

Il presupposto perché sorga l'obbligo di denuncia è quello stesso che comporta il decorso del termine di prescrizione per l'azione di responsabilità, ossia il verificarsi di un «fatto dannoso» per la finanza pubblica.

La giurisprudenza costante è nel senso che dà inizio al periodo prescrizionale non il semplice compimento di condotta trasgressiva degli obblighi di servizio, dalla quale non sia ancora scaturito alcun nocumento patrimoniale all'ente pubblico, ma il verificarsi del «*danno*» che, in uno con la «*condotta*» illecita, va a costituire le due inscindibili componenti del «*fatto dannoso*» cui ora fa esplicito riferimento la generale disciplina in materia di prescrizione (legge n. 20/1994, art. 1, comma 2).

Il termine iniziale va individuato non nel momento della conoscenza, ma in quello della conoscibilità dei fatti, da parte non del Procuratore regionale titolare del potere di azione, ma dell'organo dell'amministrazione che abbia obbligo di denuncia.

Ciò in conformità al principio generale che, con l'escludere la decorrenza della prescrizione nel tempo in cui il diritto non può essere fatto valere (art. 2935, codice civile), si riferisce solo alle cause giuridiche impeditive dell'esercizio di tale diritto e non anche ai semplici ostacoli di fatto, tra i quali l'ignoranza (colpevole o meno) del titolare in ordine alla sussistenza del diritto.

In effetti è la conoscibilità in seno all'amministrazione quella che ha rilievo per individuare il momento di inizio del periodo prescrizionale.

La medesima disposizione legislativa (comma 2 cit.), inoltre, recepisce il principio giurisprudenziale secondo cui, nel caso di occultamento doloso del danno, il termine di prescrizione inizia a decorrere dalla data della sua scoperta. E, difatti, la cognizione di situazioni pregiudizievoli per l'amministrazione pubblica è l'effetto di una tipica attività di controllo, la cui impossibilità di esplicarsi, per fatto doloso dell'autore del danno, comporta un obiettivo impedimento ad agire, di carattere giuridico e non di mero fatto.

Va notato, a tal riguardo, che esistono pregnanti legami tra attività «di controllo» esplicabili dalle Amministrazioni al loro interno e conseguenti interventi su fatti pregiudizievoli verificatisi a danno delle stesse, legami venuti ancor più in rilievo per le evoluzioni, anche recenti, del quadro ordinamentale riferito all'organizzazione e all'azione amministrativa.

La Corte costituzionale, sottoponendo a scrutinio di legittimità le disposizioni della legge n. 20/1994 che ha introdotto in forma generalizzata il controllo cosiddetto «sulla gestione» (sent. 12-27 gennaio 1995 n. 29), ha avuto modo di sottolineare alcune peculiarità dei mutamenti ordinamentali in questione, tra i quali è annoverato l'art. 20, comma 2, del decreto legislativo 3.2.1993 n. 29 sulla istituzione e funzionamento di servizi di controllo interni.

Il giudice delle leggi ha evidenziato che le innovazioni contrassegnanti l'attuale trasformazione del quadro normativo in materia di controlli e di contabilità pubblica registrano l'introduzione generalizzata di nuove forme di controllo il cui fine ultimo è quello di favorire una maggiore funzionalità, senza che possa ragionevolmente pensarsi che a siffatto disegno rimangano estranee le stesse Amministrazioni erogatrici di risorse e servizi.

In tale contesto, il controllo sulla corretta gestione delle risorse collettive sotto il profilo dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità — «controllo sulla gestione», attribuito alla Corte dei conti in funzione collaborativa quale organo posto al servizio della Stato-Comunità, che non assume alcun rilievo diretto in ordine alla responsabilità dei pubblici funzionari restando privo di sanzione nel senso proprio del termine — esalta e non comprime o attenua poteri e importanza di altri controlli «interni» a ciascuna Amministrazione, lasciandoli integri in tutta la loro potenzialitá di autonoma esplicazione.

Nella medesima prospettiva messa in luce dalla citata sentenza va richiamata l'attenzione su altri decisivi punti di riferimento introdotti nell'ordinamento, con la previsione del responsabile del procedimento, con la separazione tra compiti di governo e compiti di gestione, con la previsione di collaborazione posta a base del nuovo modo di concepire l'azione amministrativa (leggi n. 142/1990; n. 241/1990; n. 421/1992; d.lgs. n. 29/1993 e succ. modif.; legge n. 273/1995; leggi n. 59/1997 e n. 127/1997).

A monte dell'obbligo di procedere alla denuncia alla Corte dei conti di fatti causativi di responsabilità patrimoniale esiste, dunque, un vasto spazio, normativamente regolato, nel quale devono potersi efficacemente esplicare funzioni e poteri intestati direttamente alle Amministrazioni interessate, di natura accertativa e di verificazione, che mettono le stesse in grado di pervenire alla diretta conoscenza di fatti dannosi, da segnalare poi all'inquirente contabile per l'esercizio dei poteri giudiziari di sua competenza.

È dunque, dagli anzidetti momenti — concretarsi del «*fatto dannoso*», scoperta dal danno dolosamente occultato — che, come decorre il termine di prescrizione, così si concreta l'obbligo di denuncia.

In termini generali può, pertanto, dirsi che il momento iniziale della prescrizione si rinviene in quello in cui si è verificato il danno erariale, e cioè alla data dell'evento lesivo nel caso di danno diretto e, nel caso di danno indiretto (che deriva dal fatto che l'amministrazione risarcisca un terzo del danno causato dal dipendente), alla diversa data in cui con sentenza passata in giudicato o transazione approvata nei modi di legge viene ad esistenza un titolo esecutivo o un'obbligazione specifica di pagamento per l'amministrazione, cioè una situazione giuridica senz'altro produttiva di conseguenze dannose.

Ciò premesso, e salvo quanto più dettagliatamente detto nei successivi paragrafi, resta evidente che mere «ipotesi di danno» non fanno sorgere l'obbligo di denuncia e richiedono semmai vigile attenzione, da parte delle Amministrazioni, sugli effetti nel tempo dell'azione amministrativa.

Viceversa, il verificarsi di situazioni di fatto con potenzialità lesiva, senza attualità del danno, può dar luogo a mera segnalazione agli uffici di Procura territorialmente competenti al fine di eventuali iniziative intese a coadiuvare l'azione amministrativa rivolta a che la potenzialità non si trasformi in evento lesivo per l'erario, segnalazione la cui omissione, tut-

3. Soggetti tenuti alle denunce

Anche dopo l'ulteriore regolazione legislativa recata dal decreto legge n. 453 del 1996, convertito dalla legge n. 639/1996, non è dato rilevare una esaustiva precisazione in tema di obbligo di denuncia, con ciò permanendo aree di incertezza interpretativa.

Tali incertezze richiedono precisazioni, imposte altresì dal precetto (art. 1, comma 3 legge n. 20/1994) che chiama a rispondere del danno erariale coloro che, con l'aver «*omesso o ritardato la denuncia*», abbiano determinato la prescrizione del diritto al relativo risarcimento.

Ai fini dell'individuazione dei soggetti tenuti alla denuncia si può tralasciare la citazione di più remota normativa, in quanto la materia è stata disciplinata dall'art. 20 del DPR n. 3/1957 ed è appunto a questa normativa che fanno riferimento le disposizioni le quali hanno delineato l'ambito della giurisdizione di responsabilità assegnata alla Corte dei conti, così recependone la relativa disciplina. Tali le norme contenute nelle leggi delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome e nella disciplina dettata per le Regioni ad autonomia ordinaria (art. 32, legge n. 335/1976); per gli enti pubblici (art. 8, legge n. 70/1975, art. 75, DPR n. 696/1979); per gli enti locali (art. 58, legge n. 142/1990); per le strutture sanitarie (art. 28, DPR n. 761/1979).

Hanno, poi, carattere meramente confermativo norme in prevalenza regolamentari (quali, ad esempio, l'art. 26 del DPR n. 1076/1976 relativo alle Forze Armate; gli artt. 56 e 70 del D.M. 287/1997 relativo alla gestione finanziaria e patrimoniale delle Camere di Commercio) e altre disposizioni che stabiliscono specifici obblighi di denuncia facenti capo a determinate autorità pubbliche (es. art. 4, legge n. 109/1994).

L'art. 20 del DPR n. 3/1957 individua, quali tenuti all'obbligo di denuncia, il direttore generale o il capo servizio e, se il fatto dannoso sia a questi imputabile, il Ministro; introduce, poi, una novità nella individuazione dei soggetti l'art. 32, legge n. 335/1976, che fa riferimento agli amministratori e ai capi degli uffici della regione e, se il fatto dannoso sia imputabile all'amministratore, al «relativo» organo collegiale.

A parte le disposizioni particolari cui si è già accennato, vi è poi espressa previsione dell'obbligo a carico dei dirigenti con compiti ispettivi (art. 20, DPR n. 3/1957; art. 12, DPR n. 748/1972). I soggetti titolari (per ufficio o incarico) di funzioni ispettive danno adempimento diretto all'obbligo di denuncia, non subordinatamente alla valutazione di autorità sovraordinate ovvero che abbiano conferito l'incarico.

Le disposizioni del testo unito del 1957 richiedono, naturalmente, un adattamento interpretativo quando siano recepite, in virtù di rinvio, nella disciplina concernente le organizzazioni pubbliche, per individuare nelle diverse realtà organizzative i soggetti tenuti alla denuncia. Questo adattamento interpretativo può essere, in definitiva, agevole ove si tenga conto del principio, desumibile dalla normativa di base, che fa carico dell'obbligo relativo a soggetto organizzativo sovraordinato all'autore del fatto dannoso. Pertanto, la preposizione ad ufficio comporta obbligo di denuncia dei fatti dannosi causati dagli addetti all'ufficio stesso; la posizione di sovraordinazione a questi uffici, prevista dalle norme ordinamentali dei singoli enti, sia di organi individuali (si pensi ai coordinatori, ai direttori generali, ai segretari generali degli enti locali, ecc.) sia di organi collegiali (consigli, giunte, comitati esecutivi, ecc.) per la denuncia di fatti dannosi in cui siano coinvolti anche i titolari degli uffici stessi.

Va, inoltre, richiamata l'attenzione sul fatto che detto obbligo incombe, sostanzialmente, ai soggetti che in virtù della loro attribuzione, cioè per ragioni di ufficio, possono venire a conoscenza dei fatti dannosi. Ciò sia direttamente, sia a seguito di rapporto cui sono tenuti gli organi o soggetti sottordinati. Quest'ultima precisazione normativa fa sorgere un dove-

re di collaborazione-segnalazione dei «sottordinati» nei confronti dei vertici tenuti alla denuncia, con possibile coinvolgimento dei primi nella responsabilità per omissione.

In generale può, dunque, osservarsi che l'obbligo di denuncia è intestato ad organi *monocratici* (organi di vertice; organi dirigenziali delle singole amministrazioni; funzionari ispettori).

Solo eccezionalmente l'obbligo fa capo ad organi *collegiali* di amministrazione attiva, come esemplificativamente nelle seguenti ipotesi:

– fatti imputabili ad amministratore regionale, la cui denunzia spetta al relativo organo collegiale (v. art. 32, comma 2, della legge n. 335/1976);

– danni accertati in sede di procedura di risanamento da dissesto finanziario, la cui denunzia spetta all'organo straordinario di liquidazione (v. art. 85, comma 5, d.lgs. n. 77/95, quale sostituto dall'art. 24 del d.lgs. n. 336/1996), mentre l'organo consiliare dell'Ente ha soltanto il diverso obbligo di trasmettere alla Procura regionale della Corte dei conti la *deliberazione di dissesto*, unitamente alla relazione dell'organo di revisione che analizza in dettaglio le cause del dissesto (v. art. 79, comma 2, d.lgs. n. 77/1995, quale modificato dall'art. 20 del d.lgs. n. 336/96 e dell'art. 7 del d.lgs. n. 432/97);

– fatti imputabili a direttore generale di ente di cui alla legge n. 70/1975, la cui denunzia spetta al consiglio di amministrazione (v. art. 75, comma 2, DPR n. 696/1979).

Per quanto concerne, poi, gli *organi di controllo* — siano essi interni o appartenenti organizzativamente a diversa amministrazione od anche misti (es. revisori nelle istituzioni scolastiche ed educative dotate di autonomia gestionale e personalità giuridica) — è stata da sempre ritenuta sussistente la loro competenza dalla denuncia di fatti dannosi per la finanza pubblica, per l'esigenza che le responsabilità siano perseguite ed imputate esclusivamente agli *autori* dei dannosi, dovendosi cosi ritenere solo di chiusura nel sistema ordinamentale la norma, più recente, che introduce la responsabilità per chi omette la denuncia.

D'altronde, importanza e autonomia dei controlli cosiddetti «interni» sono sempre più in risalto, in conseguenza della limitazione della competenza di quelli esterni, come evidenziato dalla Corte costituzionale a proposito di collegio dei revisori negli enti locali in un contesto normativo tendente a rendere effettivo e non puramente nominale il dovere di denuncia (v. sent. Corte cost. - 16 ottobre/2 novembre 1996, n. 378).

A riprova dell'obbligo di denuncia degli organi di controllo stanno varie disposizioni normative, emanate al fine di dirimere, in specifiche fattispecie, possibili dubbi al riguardo. Cosi, a titolo di esempio:

– art. 11 del DPR 25.6.1965, n. 960, contenente norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia, in materia di controllo su atti degli enti locali;

– art. 105 del decreto legislativo 25.2.1995, n. 77, circa l'obbligo di denuncia per i collegi dei revisori o il revisore unico degli enti locali;

– artt. 56 e 70 del D.M. 23 luglio 1997, n. 287, circa l'obbligo di denuncia per i revisori nelle Camere di Commercio.

Gli organi di controllo e/o di revisione contabile, pertanto, se nell'esercitare le proprie funzioni istituzionali rilevino un atto illecito produttivo di danno, sono tenuti a darne comunicazione alla Procura territorialmente competente, quando vi sia stata omissione da parte degli organi amministrativi, anche se questo dovere non sia esplicitato da un precetto (v. in tal senso: Corte conti - Sez. I, 19.11.1982, n. 136; Sez. I, 31.1.1983, n. 181; SS.RR., 29.1.1992, n. 743/A).

È da ritenere, infine, che l'organo di controllo divenga senz'altro titolare dell'obbligo di denunzia in sostituzione dell'organo (monocratico o collegiale) di amministrazione attiva, quando quest'ultimo avrebbe dovuto denunziare «se stesso».

4. Contenuto delle denunce

Il contenuto della denuncia di fatti causativi di danno è specificato dalla normativa vigente, che in essa comprende «*tutti gli elementi raccolti per l'accertamento della responsabilità e la determinazione dei danni*» (v. art. 20 DPR n. 3/1957 cit).

La denuncia, pertanto, con riguardo alla documentazione ad essa allegata, deve contenere:

– l'indicazione del fatto, nel senso di descrizione, del procedimento seguito, quale previsto dalla normativa di settore ovvero in concreto e anche in deroga attuato, nonché dei comportamenti tenuti dai dipendenti, con precisazione delle deviazioni delle regole normative o dai principi di sana gestione;

– l'importo del danno subito dall'erario, ove ciò risulti dai fatti conosciuti, ovvero, se tale elemento non sia determinabile esattamente nel suo ammontare, i dati in base ai quali emerga la certezza dello stesso benché ne sia incerta la quantificazione. A questo fine vanno indicati gli elementi che, in base ai dati di esperienza amministrativa nel settore, ove esistano, possano servire alla quantificazione oppure offrire parametri in via equitativa del danno medesimo (art. 1226, codice civile).

– l'indicazione delle generalità complete e dei domicili attuali dei dipendenti la cui attività si sia posta in rapporto causale con l'evento dannoso. Tale indicazione, da effettuarsi in base alle realtà organizzative e funzionali proprie di ciascun Ente, consiste non nella valutazione delle responsabilità personali, quanto piuttosto nella individuazione dei soggetti cui sia presuntivamente imputabile l'evento lesivo, perché partecipi ai procedimenti ed all'attività amministrativa e perché inadempienti agli obblighi di servizio che ad essi facevano carico nella fattispecie concreta.

Si richiama, a tal riguardo, l'attenzione sui punti di riferimento — introdotti nell'ordinamento con la previsione del responsabile del procedimento; con la separazione dei compiti di governo e compiti di amministrazione; con la previsione di collaborazione; con la previsione della responsabilità per atti che rientrano nella competenza propria degli uffici tecnici o amministrativi — che sono a base del nuovo modo di concepire l'azione amministrativa (legge n. 142/1990; legge n. 241/1990; decreto legislativo n. 29/1993 e succ. mod.; art. 1, comma 1-*ter*, legge n. 20/1994, ecc.).

Nei casi in cui sussistano obiettive difficoltà per l'individuazione nominativa dei presunti responsabili, la denuncia deve farsi carico di esplicitarle.

Qualora taluno dei presunti responsabili risulti deceduto, il denunciante solo su richiesta della competente Procura regionale deve provvedere all'acquisizione degli elementi necessari per l'individuazione degli eredi legittimi o, se del caso, testamentari (denunce di successione, atti testamentari, accertamenti sulla consistenza mobiliare e immobiliare dell'asse ereditario, documentazione relativa al diritto degli eredi a riscuotere ratei di stipendio o di altre competenze maturate dal responsabile al momento del decesso, ecc.).

La denuncia di danno deve precisare, ove del caso, se il pregiudizio patrimoniale incida o meno su conti giudiziali, a denaro o a materia. Nell'affermativa, devono essere comunicati le generalità e il domicilio dell'agente tenuto alla resa del conto, con la precisazione (se il conto medesimo sia stato presentato) degli stremi dello stesso e, qualora il denunciante ne abbia avuto notizia, dei provvedimenti che eventualmente siano stati adottati.

Qualora il conto non sia stato reso, deve promuoversene la compilazione immediata, anche d'ufficio, tenendo informata la Procura regionale di ogni conseguente adempimento, compresa la notifica dello stesso al contabile interessato che non abbia provveduto.

Infine, qualora il conto sia stato reso, ma non figuri in esso il debito di gestione, deve disporsi la compilazione di apposito deconto, da notificare al contabile e da trasmettere, quindi alla Corte dei conti.

Anche per quanto riguarda i rendiconti e gli altri conti amministrativi delle gestioni di bilancio e di quelle fuori bilancio autorizzate da leggi occorrerà fare denuncia alla Procura regionale, qualora il responsabile della gestione non abbia provveduto alla loro presentazione nel termine prescritto.

La denuncia di danno, quindi, giammai può consistere in una mera *trasmissione di atti*, ma deve concretarsi in un documento che contenga le indicazioni prescritte dalla legge.

Diversamente operando, la segnalazione fatta dall'Amministrazione si mostra del tutto inidonea a realizzare, sul piano sostanziale, il reale assolvimento dell'obbligo sancito dalla legge.

È evidente che gli elementi «raccolti» in sede amministrativa non sempre risultano esaustivamente sufficienti ai fini della concreta tutela giudiziale delle ragioni erariali.

Essi, però, da un lato devono compiutamente corrispondere a quelli dei quali l'autorità tenuta alla denuncia possa avere o conseguire la disponibilità nel momento in cui si concreta l'obbligo relativo; dall'altro non possono essere genericamente rinviati al compimento di indagini ulteriori, non essendo ipotizzabile che, pur al cospetto dell'esistenza obiettiva del fatto e del danno, la denuncia resti subordinata ad attività accertative future da parte dell'Amministrazione lesa, delle quali sia temporalmente incerto e indeterminato il compimento.

5. Tempi delle denunce

5.1. La vigente normativa, oltre che consentire l'individuazione dei «contenuti» che deve avere la denuncia, permette anche di stabilire quali debbano essere i «tempi» della stessa.

In particolare, i precetti normativi riferiti rispettivamente alla «immediatezza» della denuncia (art. 53, comma 2, r.d. n. 1214/1934) e al «dies a quo» della decorrenza del periodo prescrizionale (art. 2, comma, 2 della legge n. 20/1994, come sostituito dalla legge n. 639/1996) consentono di individuare il momento in cui sorge l'obbligo di denuncia.

La denuncia, una volta verificatosi l'evento lesivo che, insieme con la condotta, completa nella sua essenza il fatto dannoso, deve essere immediata e, come detto, sulla base degli atti in possesso dell'Amministrazione. Rimane assegnata al successivo momento dell'attività giudiziaria istruttoria l'acquisizione di ulteriori elementi.

Va osservato, peraltro, che la necessità di immediatezza temporale della denuncia si desume, indirettamente ma in misura ancor più espressiva, dalla fattispecie di responsabilità sancita dall'art. 1, comma 3, della legge n. 20/1994, che attiene a casi non soltanto di «*omessa*», ma anche di «*ritardata*» denuncia.

Il ritardo nell'effettuazione della denuncia, del resto, potrà assumere giuridico rilievo ogni qualvolta la denuncia pervenga alla Procura competente in tempo che tecnicamente non consenta gli adempimenti necessari all'attivazione delle iniziative giudiziali prima della scadenza prescrizionale.

5.2. Dopo aver richiamato i concetti essenziali riguardanti contenuto e tempo della denuncia, va osservato che un aspetto per il quale l'esperienza operativa sinora compiuta lascia trasparire il persistere di incertezze applicative da parte degli Enti denuncianti attie-

ne proprio alla correlazione tra il momento della denuncia (che, come già detto, deve essere immediata) e il contenuto della stessa (che, si ripete, deve attestarsi al maggior grado di completezza possibile).

Il fatto che la denuncia debba essere immediata, invero, non esclude che essa debba anche avere — in proporzione ai livelli di conoscenza sui fatti che l'Amministrazione può conseguire attraverso il sollecito esercizio di propri obblighi di accertamento — un grado di completezza tale da consentire alle Procure regionali, ove ne ricorrano gli estremi, l'avvio delle iniziative di competenza.

Una denuncia priva di completezza, per quanto immediata, dilata comunque i tempi per l'effettiva azionabilità della pretesa risarcitoria.

La tempestività della denuncia non può essere intesa — come sovente avviene nella pratica applicativa seguita da taluni Enti, che risulta adottino specifiche modalità organizzative e procedurali a ciò rivolte — nel senso di automatico inoltro della denuncia pressoché a ridosso dell'evento dannoso (cosiddette «*denunce preliminari*»), prima ancora che siano stati compiuti accertamenti amministrativi al riguardo.

Siffatte segnalazioni del tutto provvisorie e incomplete, per loro natura, si rivelano assolutamente inefficaci e improduttive per un concreto avvio dell'istruttoria giudiziaria, né possono giustificarsi in ragione della diversa intestazione organizzativa interna alla singola Amministrazione o Autorità, tra soggetti tenuti alla denuncia e soggetti muniti di poteri di inchiesta amministrativa.

Tutti gli elementi che costituiscono il contenuto della denuncia (v. precedente punto n. 4), infatti, possono essere senz'altro acquisiti attraverso un sollecito e coordinato esercizio — da parte dell'Amministrazione denunciante — degli strumenti e potestà accertative di cui essa stessa è titolare. Ciò è da ritenersi praticabile sia nei casi in cui, in virtù di norma di ordinamento interno o in relazione a modalità organizzative in uso, l'Amministrazione svolga un'inchiesta amministrativa (o indagine ispettiva) sugli accadimenti dannosi, procedendo in tal modo ad accertamenti puntuali sugli stessi, sia che questi siano stati svolti da altra Autorità (ad esempio di polizia) e l'amministrazione li ritenga esaustivi.

5.3. Sempre a proposito di irrinunciabile coesistenza delle due caratteristiche essenziali — tempestività e completezza — della denuncia, meritano autonoma menzione, oltre che specifica attenzione, i casi in cui fatti che diano luogo a responsabilità patrimoniale vengano indirettamente a conoscenza dall'Amministrazione, a causa di iniziative assunte dall'Autorità giudiziarie penale (es. sequestro di atti o documenti disposto dal PM penale in sede di indagini preliminari; arresto, fermo o custodia cautelare nei confronti di dipendenti, dal PM penale comunicati all'Amministrazione di appartenenza ai sensi dell'art. 129, comma *3 bis*, disp. att. c.p.p.; adozione di misure interdittive personali ex artt. 287 e s.s. c.p.p.; ecc.).

In questi casi, ferme restando le obiettive diversità tra i profili oggetto dell'indagine penale e quelli amministrativo-patrimoniali rivestiti dagli stessi fatti, l'Amministrazione — che peraltro, indipendentemente dalle iniziative assunte in sede penale, conserva propri autonomi poteri di inchiesta amministrativa — in considerazione del possibile dilatarsi dei tempi dell'indagine penale è tenuta a denunciare immediatamente alla Corte dei conti, con comunicazione documentata, gli eventi di cui è venuta a conoscenza.

La denuncia, in tali specifici casi, potrà essere inoltrata alla Procura regionale della Corte dei conti «allo stato degli atti» e per quanto consti all'Amministrazione, salvo a riferire successivamente e in modo più esaustivo sugli sviluppi che la vicenda avrà avuto nella distinta sede penale.

6. Valutazione della colpevolezza dei presunti responsabili

Si è già dato cenno del fatto che gli Enti denuncianti, nell'indicare i dipendenti la cui attività si sia posta in rapporto causale con l'evento dannoso (presunti responsabili), devono limitarsi ad individuare i soggetti cui sia imputabile l'evento perché partecipi ai procedimenti e all'attività amministrativa e perché inadempienti agli obblighi di servizio che ad essi facevano carico nella concreta fattispecie (v. precedente punto n. 4).

Ciò, naturalmente, non esclude che l'Amministrazione possa rassegnare proprie «*motivate valutazioni*», allo stato degli atti e se ritenute specificamente coerenti con gli interessi dell'Amministrazione stessa, in ordine alla ricorrenza o meno dell'elemento soggettivo della colpevolezza.

Queste *valutazioni* possono tornare utili, tenuto conto della rilevante novità introdotta dalla legislazione quanto alla qualificazione della soglia minima di intensità — dolo o colpa grave — ora in generale richiesta affinché il comportamento del dipendente pubblico possa dare ingresso all'azione risarcitoria di responsabilità (art. 1, comma 1, legge n. 20/1994, come sostituito dalla legge n. 639/1996).

D'altronde il concetto di «colpa grave», di difficoltà definizione preventiva e teorica a valenza generale, deve essere indissolubilmente rapportato ad elementi concreti o circostanze di fatto, da accertare di volta in volta e da indicare nelle anzidette «*motivate valutazioni*».

In tal modo, rimane fermo l'obbligo di denunciare i fatti lesivi causalmente risalenti a condotta trasgressiva di obblighi di servizio, ma può essere funzionale l'avviso espresso dall'Amministrazione con le valutazioni circa la sussistenza o meno dell'elemento psicologico nella qualificata configurazione ora richiesta dalla legge per l'esperimento dell'azione di responsabilità.

7. Modalità procedurali particolari

7.1. La generale validità delle indicazioni finora fornite non impedisce di considerare che esistono fattispecie concrete per le quali né la indeclinabile necessità di coniugare immediatezza e completezza della denuncia, né tanto meno l'obbligo di denunciare sempre i fatti lesivi, indipendentemente dalle valutazioni sulla sussistenza o meno del dolo o della colpa grave, escludono la praticabilità di una procedura più snella per l'assolvimento dell'obbligo di denuncia.

7.2. La procedura semplificata di adempimento dell'obbligo di denuncia — per le fattispecie in cui essa sia da ritenersi ammessa secondo le indicazioni riportate nei successivi punti nn. 7.3., 7.4. e 7.5. — consiste nell'inoltro alla Procura della Corte dei conti territorialmente competente, a cadenza periodica (semestrale), di un sintetico *rapporto-denuncia* che segnala gli eventi dannosi verificatisi.

In detti casi evitate, come già indicato in generale nel precedente punto n. 5.2., ma a maggior ragione, le cd. «*denunce preliminari*», inefficaci e improduttive per il concreto avvio dell'istruttoria giudiziaria.

Ciò premesso, si precisa che il *rapporto-denuncia periodico* si deve sostanziare in una prospettazione riepilogativa, mediante una scheda riassuntiva per ciascuna vicenda, contenente la succinta descrizione del fatto; dell'ammontare dei danni; degli accertamenti svolti e delle risultanze emerse.

Sarà cura della Procura regionale della Corte dei conti destinataria del rapporto eventualmente richiedere, ove ne ravvisi la necessità, ulteriori e più approfonditi elementi informativi e documentali su uno o più dei fatti segnalati.

Nei successivi punti nn. 7.3., 7.4. e 7.5. si elencano le tipologie di eventi per i quali è praticabile la procedura semplificata in esame.

7.3. Una prima tipologia di accadimenti per i quali va adottata la procedura semplificata riguarda le ipotesi in cui l'evento lesivo materialmente accaduto, sulla base di circostanze di fatto accertate in sede di inchiesta amministrativa, faccia ictu oculi rinvenire situazioni di «*caso fortuito*» (inteso quale fatto eccezionale, imprevisto, imprevedibile e assolutamente inevitabile, al di fuori di ogni controllo umano e idoneo da solo a causare l'evento dannoso), ovvero di «*forza maggiore*» (intesa quale causa ineluttabile, del tutto estranea alla condotta dell'agente: es. improvviso e accertato malore).

Siffatte situazioni oggettive interrompono la relazione o «nesso di causalità» che deve esistere tra condotta tenuta dall'agente e evento lesivo verificatosi e impediscono, dal punto di vista giuridico, che si configuri il «fatto dannoso» perseguibile sul piano delle responsabilità, sempre che la violazione di obblighi di servizio non abbia consentito o agevolato l'evento.

In queste ipotesi, ferma restando la necessità che l'amministrazione accerti tempestivamente le modalità materiali dell'evento ed ogni altro elemento utile alla più esatta ricostruzione dell'accaduto, la *verificata* sussistenza della circostanza esimente (caso fortuito o forza maggiore) consentirà di inoltrare alla Procura regionale della Corte dei conti solo il rapporto sintetico sul fatto, salvo a corrispondere a successive, eventuali richieste dell'inquirente.

7.4. Una seconda tipologia di fattispecie cui è applicabile la procedura semplificata descritta al precedente punto n. 7.2. comprende le ipotesi in cui l'evento lesivo è costituito dalla perdita, danneggiamento o distruzione di un bene in consegna a funzionari responsabili.

Anche in questi casi si manifesta la mancanza di funzionalità delle cosiddette denunce *preliminari*, mentre ricorre la necessità che il fatto materiale occorso sia comunicato alla Procura regionale unitamente agli esiti dell'inchiesta amministrativa, in quanto il fatto in sé non reca elementi per ogni possibile valutazione di responsabilità, che deve riguardare i comportamenti tenuti dagli agenti pubblici.

In queste stesse ipotesi, peraltro, ove i risultati dell'inchiesta amministrativa o i provvedimenti di discarico adottati attestino la inesistenza di ogni elemento di colpevolezza (e non nelle distinte ipotesi in cui dovesse ritenersi insussistente soltanto la «grave» colpevolezza) potrà essere ugualmente seguita la procedura semplificata.

7.5. Una terza tipologia di fattispecie suscettibili di denuncia secondo la procedura semplificata riguarda i danni derivanti da incidenti stradali o, comunque, dalla circolazione di veicoli, nel caso di mancato risarcimento (totale o parziale) da parte di società assicuratrici.

Anche in queste ipotesi è possibile applicare il congegno procedurale già descritto al precedente punto n. 7.2., specialmente in considerazione del fatto che per talune amministrazioni (Difesa, Interni, ecc.) ricorrono con frequenza casi di eventi riconducibili alla tipologia qui in esame.

Pertanto, qualora dagli accertamenti effettuati in sede di inchiesta amministrativa o dai verbali di accertamento di polizia si riveli insussistente l'elemento psicologico (dolo o colpa

grave) richiesto dalla legge, le Amministrazioni potranno procedere ad inoltrare alla Procura regionale della Corte dei conti il rapporto sintetico sui fatti occorsi, in relazione ai quali sarà poi cura della Procura stessa eventualmente richiedere, ove ne ravvisi necessità, ulteriori e più approfonditi elementi.

L'individuazione dei casi in cui è possibile adottare il congegno di semplificazione procedurale, naturalmente, si imbatte nella difficoltà di enucleazione teorica del concetto di colpa «grave» cui si è accennato in precedenza.

Ai fini meramente esemplificativi e di orientamento, allora, si riporta di seguito una elencazione di fattispecie per così dire «tipizzate» di comportamenti di guida che generalmente e con regolarità integrano, secondo consolidati indirizzi giurisprudenziali, la «colpa grave» e che esigono, pertanto, l'assolvimento dell'obbligo di denuncia secondo le ordinarie modalità descritte ai precedenti punti nn. 4 e 5:

– circolazione in senso vietato, quale modalità intrinsecamente pericolosa;
– velocità pericolosa, anche in relazione alle condizioni di tempo e di luogo nelle quali è avvenuto l'incidente;
– inosservanza di segnali di arresto;
– violazione dei divieti di sorpasso, per la oggettiva gravità dei pericoli che ne derivano;
– investimento di pedoni, in particolare su aree riservate all'attraversamento pedonale o in corrispondenza di fermate autofilotranviarie.

8. Ulteriore attività amministrativa in ordine ai fatti dannosi

Aver adempiuto, con tempestività ed esaustività, all'obbligo di denuncia non spoglia le Amministrazioni dei poteri ad esse direttamente intestati in relazione ai fatti emersi.

In primo luogo non viene meno la facoltà di «costituire in mora», mediante intimazione o richiesta scritta ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 1219 e 2943 del codice civile, i responsabili del danno, a fini interruttivi dei termini prescrizionali.

Preme, inoltre, porre in particolare evidenza il permanere del potere dell'Amministrazione — nelle more di decisioni definitive dell'inquirente — di assumere proprie iniziative nei confronti del dipendente per conseguire in via amministrativa la rifusione del danno. L'Ente, divenuto creditore nei confronti di proprio impiegato per un danno diretto o indiretto a costui imputabile, ha un interesse oggettivo (pubblico) da realizzare, che è quello di ottenere dal dipendente-responsabile il ristoro del nocumento subito.

Il meccanismo attivabile in via amministrativa, allora, ha come obiettivo sostanziale un «riconoscimento di debito» da parte del soggetto coinvolto nella vicenda e può essere utilmente avviato anche mediante richieste che mettano in positivo risalto, specialmente nei casi in cui più evidente e indiscussa appaia la sussistenza di responsabilità dolosa o gravemente colposa, la possibilità da parte del dipendente di una spontanea rifusione anticipata, non gravata da interessi, accessori e altre spese che inevitabilmente conseguirebbero ad un giudizio avente buona probabilità di concludersi in modo sfavorevole per il dipendente stesso.

È ovvio che l'avvenuta rifusione in via amministrativa del debito risarcitorio da parte del dipendente va tempestivamente segnalata alla Procura regionale competente, per il rilievo che essa ha ai fini dell'esercizio dell'azione di responsabilità.

È il caso di precisare, infine, che l'obbligo di denuncia non si esaurisce con la segnalazione dell'evento, ma importa il dovere di riferire costantemente alla Procura regionale

competente — anche in assenza di specifiche sollecitazioni — in merito ai successivi sviluppi della questione, trasmettendo, con chiaro e preciso riferimento alla denuncia iniziale:

– i risultati di ulteriori indagini disposte di propria iniziativa dall'Amministrazione;

– i dati concernenti l'instaurazione di giudizi penali, civili, amministrativi o controversie arbitrali;

– le sentenze pronunciate nei vari gradi di giudizio, in copia integrale autenticata, con la precisazione se esse siano passate in giudicato o siano state impugnate.

9. Il presente indirizzo di coordinamento annulla e sostituisce integralmente quello precedente, sullo stesso oggetto, prot. n. I.C./2 del 27 maggio 1996.

Il Procuratore Generale

ALLEGATO 21

– Elenco delle procure regionali della Corte dei Conti

Allegato 21

ELENCO DELLE PROCURE REGIONALI DELLA CORTE DEI CONTI

Procura Regionale per la Regione Autonoma Valle D'Aosta Piazza Roncas n. 7 11100 AOSTA Tel. 0165/41594 Fax 0165/31637 procuravalledaosta@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Piemonte Via Roma, 305 10100 TORINO Tel. 0115608692 Fax 0115608627 procura.piernonte@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Lombardia Via Marina, 5 20121 MILANO Tel. 02771141 Fax 02783451 procura.lombardia@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Trentino Alto Adige Bolzano Viale Druso, 36/A 39100 BOLZANO Tel. 0471440250 Fax 0471440266 procura.bolzano@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Trentino Alto Adige Trento P.zza Vittoria, 5 38100 TRENTO Tel. 0461230558/230544 Fax 0461233559 procura.trento@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Friuli Venezia Giulia Via Milano, 19 34132 TRIESTE Tel. 04037711 Il Fax 040637871 procura.trieste@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Veneto Palazzo Camerlenghi S. Polo,1 Rìalto 30100 VENEZIA Tel. 0412704911 Fax 0412704918 procuraveneto@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Liguria V.le Brigate Partigiane, 2 16129 GENOVA Tel. 01053491 Fax 0 10532091 procura.liguria@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Emilia Romagna P.zza 8 agosto,26 40126 BOLOGNA Tel. 0516088511 Fax 0516088555 procura.emiliaromagna@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Toscana V.le Mazzini, 80 50123 FIRENZE Tel. 0552343684 Fax 0552476755 procura.toscana@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Marche Via Matteotti, 2 60121 ANCONA Tel.07150161 Fax 0712202677 procura.marche@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Umbria Via Martiri dei Lager,77 06120 PERUGIA Tel. 07550201 Fax 0755001204 procura.umbria@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Abruzzo Via S. Bernardino, 25 67100 L'AQUILA Tel. 0862400801 Fax 086124534 procura.abruzzo@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Lazio Via A. Baiamonti, 25 00195 ROMA Tel. 0638761 Fax 0638762736 procura.lazio@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Molise Via Ciccaglione,22 86100 CAMPOBASSO Tel. 0874482629 Fax 0874699478 procura.molise@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Campania Via Piedigrotta, 63 80122 NAPOLI Tel. 0812465111 Fax 0817611181 procura.campania(@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Puglia Via Matteotti, 2 70121 BARI Tel. 080540852 Fax 0805572262 procura.puglia@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Basilicata Via Vaccaro, 90 85 100 POTENZA Tel. 097155077 Fax 097155604 procura.basilicata@corteconti.it
Procura Regionale per la Regione Calabria Via F. Crispi, 19 88100 CATANZARO Tel. 0961747226 Fax 0961747504 procura.calabria(&corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Sicilia Via Cordova, 76 90141 PALERMO Tel. 0915015437 Fax 0915015364 procuraregionale.sicilia@corteconti.it	Procura Regionale per la Regione Sardegna Via Vittorio Angius, 6 09129 CAGLIARI Tel. 07040413 Fax 0704520069 procura.sardegna@corteconti.it

ALLEGATO 22

– Determinazione della Corte dei Conti Sezione controllo Enti n. 1627 del 1981

1627 – Sezione controllo enti, 10 novembre 1981: *Pres*. (ff.) Colabucci – *Rel*. De Rensis – Ente autonomo di gestione per il cinema.

Enti pubblici – Enti sovvenzionati dallo Stato – Organo collegiale di revisione – Membri effettivi e supplenti – Membri di designazione ministeriale – Istituto della supplenza – Funzione.

(Cod. civ., art. 2401 – D.P.R. 7 maggio 1958 n. 575: costituzione dell'Ente autonomo di gestione per il cinema, art. 7).

La puntuale precostituzione normativa dell'istituto della «supplenza», per i componenti di designazione ministeriale dell'organo collegiale di revisione di un ente pubblico (nella specie, l'Ente autonomo di gestione per il cinema), è intesa a realizzare — anche in caso di temporanea assenza o impedimento del membro effettivo — la duplice esigenza di continuità e indefettibilità della funzione, finalizzata alla realizzazione di interessi pubblici e resa come dovere al Ministero di appartenenza di cui si rappresentano gli interessi nella fase del controllo, e di operatività dell'organo nella sua composizione collegiale; essa si distingue, pertanto, dalla figura della «sostituzione», prevista dal codice civile per i sindaci delle società per azioni e che opera solo in presenza di impedimenti di carattere assoluto e permanente (morte, rinunzia, decadenza), onde garantire la stessa esistenza dell'organo collegiale nell'assetto stabilito dalla norma istitutiva.

Diritto - L'art. 7 del D.P.R. 7 maggio 1958 n. 575 e successive modificazioni prescrive che il Collegio sindacale è costituito da: *a*) un funzionario del Ministero delle Partecipazioni Statali, che lo presiede; *b*) un funzionario del Ministero del tesoro; *c*) un funzionario. del Ministero del turismo e dello spettacolo; due professionisti iscritti negli albi degli avvocati o procuratori legali, dei dottori commercialisti o nel ruolo dei revisori ufficiali dei conti. Prosegue l'articolo stabilendo che «sono nominati, anche tre sindaci supplenti scelti fra le categorie di cui alle lettere *a*) *b*) e *c*). I sindaci sono nominati con decreto del Ministro per le Partecipazioni Statali su designazione, per le categorie *b*) e *c*), dei Ministri per il tesoro e per il turismo e lo spettacolo».

La riportata disposizione, oltre ad individuare la composizione del Collegio sindacale dell'Ente pubblico, assicura, nella sua letterale formulazione, che ad ogni membro titolare del collegio di provenienza ministeriale corrisponda un supplente scelto tra il personale dello Stato appartenente alle stesse categorie dei membri titolari: prevede, pertanto, la supplenza di membri effettivi del Collegio.

Nel diritto pubblico la supplenza è una figura mediante la quale viene assicurata, in caso di temporanea vacanza, assenza o impedimento del titolare, la continuità della funzione demandata ad un organo o ad una persona; richiede, in quanto deroga alla regola della rigidità della legittimazione esclusiva del titolare, la sua precostituzione normativa: il riportato disposto dell'art. 7 assolve puntualmente, con le sue specifiche previsioni, a tale esigenza.

La considerazione dell'esistenza di uno specifico dato normativo di diritto pubblico, esclude l'accoglibilità della tesi, sostenuta oralmente in adunanza dal rappresentante del Ministero delle partecipazioni statali, dell'applicabilità nella fattispecie delle disposizioni del codice civile (in particolare l'art. 2401), che disciplinano il funzionamento del Collegio sindacale delle società per azioni. La supplenza nel diritto pubblico è istituto distinto dalla sostituzione prevista dall'art. 2401 del c.c., che si determina in presenza di un impedimen-

to di carattere assoluto (morte, rinunzia, decadenza); e ciò senza negare che anche il diritto pubblico conosca l'istituto della sostituzione.

Nella sostituzione prevista dal diritto civile, che regola l'autonomia privata e pone norme minime inderogabili di ordine pubblico nell'interesse generale lasciando, in tali limiti, ampio spazio alla libertà contrattuale delle parti, si ha riguardo esclusivamente all'integrità della composizione dell'organo (rilevante, ovviamente, anche ai fini dello svolgimento collegiale della funzione), composizione che risulterebbe definitivamente alterata nel caso di impedimento assoluto dei suoi titolari; in altri termini, con l'istituto della sostituzione, si garantisce la stessa esistenza dell'organo collegiale di controllo interno della società per azioni, nell'assetto previsto dalla norma inderogabile.

Nei limiti sopra precisati, nulla vieta, peraltro, all'autonomia privata, di cui è espressione il contratto di società, che negli statuti di diritto privato delle società per azioni sia regolata più puntualmente la struttura e la funzionalità dell'organo in parola, con la predisposizione di più severe regole al fine di una maggiore operatività del collegio sindacale e dei singoli suoi membri.

La supplenza prevista dalle disposizioni di diritto pubblico, invece è intesa ad assicurare la continuità della funzione e la indefettibilità della stessa, in quanto finalizzata alla realizzazione di interessi pubblici.

Si ha riguardo, pertanto, all'attività di ciascun membro, funzionario dello Stato, operante in rappresentanza di interessi del dicastero di appartenenza dal quale è stato designato, attività che, consistendo in una funzione dovere per la tutela di interessi pubblici, deve essere svolta senza soluzioni di continuità ed in diretta ed assidua connessione con le attribuzioni del ministero di appartenenza.

L'esigenza della continuità della funzione ed il diretto ed assiduo collegamento con i Ministeri di appartenenza trovano, tra l'altro, ampio e documentato risalto nelle istruzioni della Presidenza del Consiglio a tutti i Ministeri (documento prot. n. 25830/I/18 del 28 settembre 1965) con le quali, in ordine all'esercizio della funzione di membro del Collegio sindacale o di revisione di ente pubblico, viene testualmente disposto: «Si ravvisa la necessità che i sindaci o i revisori degli enti in questione riferiscano periodicamente alle Amministrazioni da cui hanno ricevuto il mandato sull'andamento della gestione e sulle questioni di maggior rilievo trattate dagli organi degli enti presso i quali svolgono la loro funzione, affinché il potere-dovere dell'esercizio della vigilanza possa essere esplicato dalle Amministrazioni interessate tempestivamente e nel modo più efficace e compiuto». Analoghe disposizioni detta il Ministero del tesoro - Ragioneria generale dello Stato (circolare n. 88 del 3 settembre 1968 Prot. n. 160500).

Per altro verso si evidenzia ancora la distinzione fra supplenza nel diritto pubblico e sostituzione nel diritto privato: mentre in quest'ultimo, art. 2401 c. I (sostituzione), «in caso di morte, di rinunzia o di decadenza di un sindaco scelto nel ruolo dei revisori ufficiali dei conti o negli albi professionali a norma del c. II dell'art. 2397 subentra il supplente iscritto nel ruolo o negli albi suddetti. Se si tratta di un altro sindaco, subentrano i supplenti in ordine di età ...», nel diritto pubblico i membri supplenti hanno il diritto di esercitare le funzioni non esercitate dagli effettivi; non hanno invece diritto a subentrare nella posizione dei componenti effettivi che per qualsiasi motivo siano cessati dalla carica.

Alla sostituzione del membro effettivo si perviene, come noto, attraverso la nomina di altro soggetto che potrebbe anche essere il supplente, ma non mediante il subentro automatico di quest'ultimo poiché questi, pur esercitando le funzioni del titolare, rimane sempre nella posizione giuridica di supplente, fino alla nomina del nuovo membro effettivo.

Non ha pregio l'ulteriore argomento proposto, relativo alla confusione che ne deriverebbe ai fini della responsabilità tra membro titolare e supplente nei casi d'intervento di

quest'ultimo per assenza o impedimento temporaneo del primo. La responsabilità penale e/o patrimoniale è personale ed è connessa alle azioni od omissioni compiute da ciascuno dei membri del Collegio, che operano e rispondono individualmente dei loro comportamenti anche nella collegialità.

Neppure può ritenersi valida la considerazione della poca utilità della partecipazione del supplente, a causa della sua scarsa o nulla conoscenza dell'andamento gestionale dell'ente per non avere la possibilità di partecipare continuativamente alle riunioni degli organi di amministrazione e di controllo, giacché la funzione dei sindaci (o revisori) supplenti — come ritenuto anche dal Consiglio di Stato (Sez. II, 27 maggio 1964 n. 1072) nel parere reso proprio in tema di posizione dei revisori supplenti — non è limitata nel contenuto ma condizionata nell'esercizio, dato che essi sono partecipi di tutte le attribuzioni dell'organo, esercitate in via primaria dai membri effettivi e in via straordinaria dai supplenti. Da ciò l'ulteriore corollario alla disciplina del Collegio sindacale (o di revisione) degli enti pubblici sin qui delineata: il diritto-dovere dei sindaci supplenti di essere informati continuativamente sui fatti salienti di gestione oggetto del controllo interno, al fine di poter assolvere, con adeguata informazione, alle operazioni proprie della funzione. È appena il caso di rilevare che i sindaci supplenti dell'Ente Autonomo di Gestione per il Cinema sono remunerati per la loro funzione con compenso annuale predeterminato.

Il dato della puntuale precostituzione normativa di diritto pubblico dell'istituto della supplenza nella fattispecie in esame, l'esigenza di assicurare la continuità della funzione pubblica, resa come dovere al Ministero di appartenenza di cui si rappresentano gli interessi nella fase del controllo interno, la necessità che l'organo di controllo, come richiesto dalle disposizioni che ne regolano l'attività, operi collegialmente nell'adempimento delle sue funzioni pubbliche, impongono al membro titolare del collegio sindacale dell'Ente di comunicare la sua assenza o impedimento temporaneo. L'assenza è giustificata soltanto quando sia stata preventivamente rappresentata o derivi da situazioni imprevedibili che ne impediscano l'informazione; la tempestiva comunicazione, ove sia possibile, costituisce il fatto condizione e quindi la legittimazione del membro supplente ad assolvere il dovere di partecipazione alle riunioni del Collegio sindacale.

ALLEGATO 23

– Fac simile di domanda di iscrizione alla gestione separata alla sede INPS competente per territorio

Alla sede Inps di .....

DOMANDA DI ISCRIZIONE ALLA GESTIONE SEPARATA DI CUI ALL'ARTICOLO 2, COMMA 26, DELLA LEGGE 8 AGOSTO 1995, N. 335

Il sottoscritto ..... nato il .....residente a ..... Cap. ..... Prov. ..... via/piazza ..... n. ..... codice fiscale ..... partita Iva .....

comunica che

1) dal giorno ..... svolge la seguente attività .....

2) per l'attività di cui al precedente punto 1) è iscritto al seguente albo professionale .....

3) per l'attività di cui al precedente punto 1) non ha l'obbligo di iscrizione a fondi o casse pensioni

4) l'attività di cui al precedente punto 1) consiste in una collaborazione coordinata e continuativa svolta a favore del seguente committente (se i committenti sono più di uno, indicarli tutti):

— committente n. 1 .....
codice fiscale .....
sede amministrativa o filiale .....
via/piazza ..... n. ..... Comune .....
Cap. ..... Prov. .....

— committente n. 2 .....
codice fiscale .....
sede amministrativa o filiale .....
via/piazza ..... n. ..... Comune .....
Cap. ..... Prov. .....

Il sottoscritto, consapevole delle conseguenze penali e civili derivanti da false attestazioni, dichiara sotto la propria responsabilità che quanto sopra esposto corrisponde al vero.

Data ..... Firma .....

ALLEGATO 24

– Prospetto per i dati concernenti le assunzioni di appartenenti a «categorie protette» presso le pubbliche Amministrazioni

SITUAZIONE DEL PERSONALE INVALIDO IN SERVIZIO ALLA DATA DEL .....

RUOLO	ORGANICO	PERCENTUALE COMPLESSIVA	POSTI RISERVATI	INVALIDI GUERRA ALIQUOTA 25%			INVALIDI CIVILI PER FATTO DI GUERRA E PROFUGHI ALIQUOTA 10%			INVALIDI PER SERVIZIO ALIQUOTA 15%			INVALIDI PER LAVORO ALIQUOTA 15%			ORFANI E VEDOVE ALIQUOTA 15%			INVALIDI CIVILI ALIQUOTA 15%			SORDOMUTI ALIQUOTA 5%			PORTATORI HANDICAP L. 5/2/92, n. 104 ALIQUOTA 15% PROFUGHI LIBIA D.L. 28/8/70 - 1%			TOTALE		
				POSTI			POSTI			POSTI			POSTI			POSTI			POSTI			POSTI			POSTI			POSTI		
				conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–	conferibili	occupati	differenza +/–
9° LIVELLO		15%																											
8° LIVELLO		15%																											
7° LIVELLO		15%																											
6° LIVELLO		15%																											
5° LIVELLO		15%																											
4° LIVELLO		15%																											
3° LIVELLO		40%																											
2° LIVELLO		40%																											
TOTALI																													

Allegato 24

RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO - IGAG DIV. 5ª SITUAZIONE INVALIDI AL 30 GIUGNO 1996

N.	COGNOME E NOME	DATA NASCITA	CATEGORIA	RUOLO	PROFILO PROF.	LIV.	SEDE SERVIZIO	DATA ASS.NE
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
13								
14								
15								
16								
17								
18								
19								

ALLEGATO 25

– Coefficienti di lordizzazione delle diarie di missione all'estero

Allegato 25

TABELLA *A*

COEFFICIENTI DI LORDIZZAZIONE DELLE DIARIE DI MISSIONE ALL'ESTERO CORRISPOSTE DALL'AMMINISTRAZIONE AL PROPRIO PERSONALE, DA INCLUDERE NELLA BASE CONTRIBUTIVA E PENSIONABILE (D.LGS. 15.12.1997, N. 446)

DECORRENZA 1° GENNAIO 2004

ALIQUOTA IRPEF (1)		COEFFICIENTI DI LORDIZZAZIONE	
		(A)	(B)
23%	(fino a 15.000 euro)	1,264334	
29%	(oltre 15.000 fino a 29.000 euro)	1,357976	
31%	(oltre 29.000 fino a 32.600 euro)	1,392350	
39%	(oltre 32.600 fino a 70.000 euro)	1,549211	1,539907
45%	(oltre 70.000 euro)		1,679402

(1) Art. 6, comma 1, lett. *c*) della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Legge finanziaria 2003).

(A) Coefficienti da applicare a dipendenti con retribuzione pensionabile mensile lorda fino a euro 3.157,00 (8,75% rit. Pensione + 0,35% fondo credito = 9,1%);

(B) Coefficienti da applicare a dipendenti con retribuzione pensionabile mensile lorda oltre euro 3.157,00 (9,75% rit. Pensione + 0,35% fondo credito = 10,1%).

N.B. Si rammenta che gli oneri a carico dell'Amministrazione sull'imponibile contributivo sono così determinati:

1) 24,20 per cento (contributi previdenziali);

2) 8,5 per cento (Imposta regionale sulle attività produttive – IRAP – nella misura unica disposta dal D.Lgs. 30.12.1999, n. 506).

TABELLA *B*

COEFFICIENTI DI LORDIZZAZIONE DELLE DIARIE DI MISSIONE ALL'ESTERO CORRISPOSTE A PERSONALE DIPENDENTE DA ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE, ESCLUSE DALLA BASE CONTRIBUTIVA E PENSIONABILE

DECORRENZA 1° GENNAIO 2004

ALIQUOTA IRPEF		COEFFICIENTI DI LORDIZZAZIONE
23%	(fino a 15.000 euro)	1,298701
29%	(oltre 15.000 fino a 29.000 euro)	1,408451
31%	(oltre 29.000 fino a 32.600 euro)	1,449275
39%	(oltre 32.600 fino a 70.000 euro)	1,639344
45%	(oltre 70.000 euro)	1,818182

(1) Art. 2, comma 1, lett. *c*) della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Legge finanziaria 2003).

N.B. Si rammenta che gli oneri a carico dell'Amministrazione sull'imponibile contributivo sono così determinati:

1) 8,5 per cento (Imposta regionale sulle attività produttive – IRAP – nella misura unica disposta dal D.Lgs. 30.12.1999, n. 506).

ALLEGATO 26

– Circolare Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997, n. 326/E

Decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, concernente armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati.

CIRCOLARE 23 dicembre 1997, n. 326/E.

Decreto, legislativo 2 settembre 1997, n. 314, concernente armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati.

Alle Direzioni regionali delle entrate
Agli uffici delle entrate
Agli uffici distrettuali delle imposte dirette
Al centri di servizio delle imposte dirette
Alle direzioni centrali del Dipartimento delle entrate
Alla Direzione generale, degli affari generali e del personale
Al segretariato generale
Ai Ministeri
Alle Ragionerie centrali dei Ministeri
Alla Ragioneria generale dello Stato
Alle Ragionerie provinciali dello Stato
Alle Direzioni provinciali del Tesoro
Alla Corte dei conti
Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri
Al Senato della Repubblica
Alla Camera dei Deputati
Al Servizio centrale degli Ispettori tributari
Al Comando generale della Guardia di finanza
All'Istituto nazionale della previdenza a sociale

PREMESSA

In attuazione delle disposizioni contenute nell'art. 3, commi 19 e 134, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recanti delega al Governo ad emanare uno o più decreti legislativi volti ad armonizzare, razionalizzare e semplificare le disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente e i relativi adempimenti da parte dei datori di lavoro e a semplificare gli adempimenti dei contribuenti riguardanti la dichiarazione dei redditi, è stato emanato il decreto legislativo indicato in oggetto con il quale sono stati:

– sostituiti gli articoli 46, 47, comma 1, lettere *e*), *f*), *g*) e *l*) e comma 3, e 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR);

– modificati gli articoli 3, comma 3, 10, 16 e 62 del TUIR;

– sostituito l'articolo 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153;

– modificati o sostituiti gli articoli 1, comma quarto, 7-*bis*, 21, 23, 24 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;

– sostituiti i commi quarto, quinto, sesto dell'articolo unico del decreto del Presidente della Repubblica 31 dicembre 1971, n. 1388, come sostituiti dall'articolo 6 del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85;

– soppressi i commi 2 e 3 dell'articolo 33 del decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42, concernenti l'applicazione delle ritenute sui redditi, diversi dai trattamenti di fine rapporto, corrisposti agli eredi del lavoratore dipendente, e sulle rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato di cui all'articolo 47, comma 1, let-

tera *h*), del TUIR. Le disposizioni in questione sono state trasferite, rispettivamente, negli articoli 23 e 29 del D.P.R. n. 600 del 1973, la prima, e nell'articolo 24 dello stesso decreto, la seconda;

– soppresso l'art. 7 del D.P.R. n. 42 del 1988 sopra citato. Tale disposizione fissava i requisiti dei contratti di assicurazione stipulati dal datore di lavoro a fronte alle spese mediche dei dipendenti, ai fini della non concorrenza al reddito di lavoro dipendente del premio assicurativo. Considerato che è stato confermato quanto stabilito con la legge 23 dicembre 1996, n. 662 e, cioè, che, a decorrere dal primo gennaio 1997, non è più consentito al datore di lavoro riconoscere una detrazione a fronte del premio assicurativo per spese sanitarie la disposizione, che peraltro poteva considerarsi tacitamente abrogata, è stata eliminata espressamente dall'ordinamento tributario.

Di seguito vengono illustrate le disposizioni contenute nel decreto legislativo in commento al fine di fornire gli opportuni chiarimenti e gli indirizzi generali, cosi da consentirne una uniforme interpretazione da parte degli Uffici.

Tenuto conto, inoltre, che l'articolo 9, comma 3, del decreto legislativo in commento ha stabilito che sono abrogate le disposizioni concernenti la determinazione dei redditi di lavoro dipendente diverse da quelle considerate nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, evidentemente nel testo risultante dopo le modifiche apportate con il decreto stesso, con la presente circolare s'intende fornire un quadro organico e completo dell'intera disciplina del reddito di lavoro dipendente e di quelli a questo assimilati. A tal fine sono espressamente richiamate tutte le interpretazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria attraverso precedenti circolari e risoluzioni che restano ancora applicabili a far data dal primo gennaio 1998. Da ciò discende che, le precedenti circolari e risoluzioni concernenti la determinazione dei redditi di lavoro dipendente e di quelli a questi assimilati non espressamente richiamate nella presente circolare devono intendersi in via generale revocate salvo riesame a seguito di specifica richiesta. Per quanto riguarda la disciplina delle indennità di fine rapporto, delle indennità equipollenti e delle altre indennità corrisposte in occasione della cessazione del rapporto, illustrata con la circolare n. 2 (prot. n. 8/040) del 5 febbraio 1986, si fa riserva di fornire aggiornamenti delle interpretazioni in precedenza adottate.

1. Redditi di lavoro dipendente. qualificazione

1.1. *Generalità*

L'articolo 1 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, sostituisce il comma 2 dell'articolo 46 del TUIR. Resta, quindi, confermato il precedente comma 1, in base al quale costituiscono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando sia considerato tale in base alle norme sulla legislazione del lavoro. Al riguardo, si ricorda che tale formulazione fu inserita dal legislatore del TUIR, in sostituzione della precedente che faceva, invece, riferimento «al

stata modificata, risulta chiaramente, come si vedrà anche in sede di commento al nuovo testo dell'articolo 48, che costituiscono redditi di lavoro dipendente tutte le somme e i valori erogati al dipendente anche indipendentemente dal nesso sinallagmatico tra effettività della prestazione di lavoro reso e le somme e i valori percepiti.

1.2. *Nozione civilistica e fiscale*

Va ricordato che gli elementi definitori del reddito di lavoro dipendente sono mutuati dall'articolo 2094 c.c. che qualifica prestatore di lavoro subordinato chi si obbliga, mediante retribuzione, a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore. Il quadro normativo delineato dal legislatore civilistico si completa con la disposizione dell'articolo 2239 c.c., in base al quale la stessa disciplina dettata per il lavoro nell'impresa si rende applicabile, se compatibile, anche per i rapporti di lavoro subordinato che non siano relativi ad un'attività prestata a favore di un'impresa (ad esempio, a favore di un professionista).

La circostanza che il legislatore tributario, allorché si è trattato il definire il reddito di lavoro dipendente abbia mutuato il contenuto dell'articolo 2094 c.c. senza tuttavia citare né questo articolo del codice civile né altri dello stesso codice, fa si che possano essere qualificati redditi di lavoro dipendente tutti quelli che derivano da un rapporto in cui oggettivamente sia possibile individuare un prestatore di lavoro dipendente. A tal fine, il legislatore tributario precisa che i requisiti oggettivi devono essere ricercati esclusivamente nella circostanza che un soggetto offra la propria prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri. Ai fini dell'inquadramento delle fattispecie concrete potranno essere di ausilio anche i principi giuslavoristici. Per quanto riguarda le qualifiche dei lavoratori dipendenti, si ricorda che essi generalmente si distinguono in dirigenti, quadri, impiegati e operai, tuttavia, tale elencazione non è tassativa e, quindi, possono essere inquadrati fra i lavoratori dipendenti anche quei soggetti che, pur non assumendo nessuna di tali qualifiche, prestano la loro attività di lavoro in posizione di dipendenza e sotto la direzione di altri. La locuzione «alle dipendenze e sotto la direzione di altri» utilizzata dal legislatore tributario costituisce anche la chiave di distinzione del lavoro dipendente da quello autonomo. Tale locuzione presuppone, infatti, la compresenza logica e giuridica di almeno due soggetti e l'esistenza di un rapporto ineguale, in cui cioè uno dei due soggetti si trova in una posizione di subordinazione per ragioni di organizzazione e divisione del lavoro. La direzione, infatti, qualifica la situazione soggettiva di chi si contrappone al lavoratore dipendente ed ha compiti e responsabilità direttive nell'ambito di una determinata attività, mentre, la dipendenza, presuppone un soggetto la cui attività è caratterizzata dall'assenza di iniziativa economica e dalla preordinazione di mezzi. Elemento caratterizzante della dipendenza è, dunque, la circostanza che il dipendente fornisca la propria prestazione di lavoro nel luogo ove deciderà il datore di lavoro, negli orari da questi indicati, usando strumenti o componenti di capitale forniti dallo stesso datore di lavoro e seguendo le prescrizioni tecniche di questo. Per il lavoratore dipendente l'esito del suo lavoro non avrà rilevanza esterna diretta e tutte le questioni economiche e aziendali faranno capo «all'impresa» in cui è inserito (costi, spese, ricavi o compensi, etc.). La situazione di dipendenza del lavoratore consegue dall'essere inserito in una organizzazione di lavoro, cioè di essere parte di un sistema nel quale agisce privo di autonomia per quanto riguarda l'apporto dei mezzi propri e nel quale ogni aspetto della produzione, che non consista nel prestare le proprie energie lavorative, materiali o intellettuali, non lo coinvolge direttamente.

1.3 *Lavoro a domicilio*

Per quanto riguarda il lavoro a domicilio, come già rilevato, quando viene considerato lavoro dipendente dalla legislazione sul lavoro esso dà luogo a reddito di lavoro dipendente. Si tratta del lavoro a domicilio regolato dalla legge 18 dicembre 1973, n. 877, cioè di quelle ipotesi in cui non si ha una indipendente attività di produzione al servizio dei consumatori, ma un'attività di lavoro per un risultato che appartiene alle imprese che hanno commesso il lavoro e fornito la materia e l'attrezzatura. Si ricorda che l'INPS, con circolare n. 79 del 26 marzo 1997, recependo anche orientamenti giurisprudenziali, ha individuato le linee di demarcazione tra lavoro a domicilio che costituisce attività di lavoro dipendente e lavoro a domicilio che, invece, costituisce attività d'impresa. In particolare, è stata esclusa la sussistenza del lavoro dipendente se il lavoratore è iscritto all'Albo provinciale delle imprese artigiane. Inoltre, si può accertare la qualifica di impresa artigiana controllando più requisiti, quali, ad esempio, l'emissione di fattura, la mancanza di termini rigorosi per la consegna, l'esecuzione del lavoro in locali propri e con propri macchinari, lo svolgimento della prestazione incentrata sul risultato e non sulle energie lavorative, la presenza di un rischio d'impresa, con diretta incidenza sulla quantità del guadagno in rapporto alla rapidità, alla precisione e all'organizzazione del lavoro, sui quali il committente non abbia il potere di intervenire (cfr. al riguardo, anche circolari INPS n. 179/RCV dell'8 agosto 1989 e n. 74/RCV del 23 marzo 1990).

1.4. *Redditi equiparati a quelli di lavoro dipendente*

Nel comma 2 del nuovo testo dell'articolo 46 del TUIR è stato ribadito che costituiscono altresi redditi di lavoro dipendente, e, sono, pertanto, equiparati a tutti gli effetti ai redditi che derivano da rapporti di lavoro dipendente, le pensioni di ogni genere e gli assegni ad essi equiparati ed è stata introdotta la previsione che costituiscono redditi di lavoro dipendente le somme di cui all'articolo 429, ultimo comma, del codice di procedura civile. L'equiparazione comporta che ogni qual volta il legislatore si riferisce ai redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente, ad esempio, allorquando fissa le modalità di determinazione del reddito, la previsione normativa si applica, salvo espressa esclusione, anche alle fattispecie i cui redditi sono a questi equiparati. Per quanto riguarda la locuzione «le pensioni di ogni genere e gli assegni ad essi equiparati», con tale previsione si è inteso richiamare anche tutti quegli emolumenti dovuti dopo la cessazione di un'attività che trovano genericamente la loro causale in un rapporto diverso da quello di lavoro dipendente, come, ad esempio, le pensioni erogate ai professionisti o agli artigiani, le pensioni di invalidità etc., nonché quelle di reversibilità. Si precisa, per quanto riguarda le pensioni di reversibilità spettanti al coniuge superstite e ai figli minori conviventi, che si tratta sempre di pensioni tra loro distinte, poiché imputabili, anche relativamente ai figli minori conviventi, *iure proprio*, quale diritto che sorge con la morte del *de cuius* e ciò anche con riferimento alle pensioni di reversibilità erogate dalla Direzione Provinciale del Tesoro (cfr. Consiglio di Stato, parere n. 1744 del 1985). Si ricorda, inoltre, che i redditi di lavoro dipendente e, quindi, anche le pensioni percepite dai figli minori, sono esclusi dall'usufrutto legale del genitore superstite, l'usufrutto legale, infatti, riguarda in primo luogo i beni (e non tutti cfr. art. 324 c.c.) e, soltanto se si tratta di beni soggetti ad usufrutto legale, i relativi redditi sono anch'essi soggetti ad usufrutto legale.

Formalmente nuovo, è l'inserimento nel comma 2 dell'articolo 46 delle somme di cui all'articolo 429, ultimo comma, del codice di procedura civile, il quale prevede che il giudice, quando pronuncia sentenza di condanna al pagamento di somme di denaro per crediti di lavoro, deve determinare, oltre gli interessi nella misura legale, il maggior danno subito dal lavora-

tore per la diminuzione di valore del suo credito, condannando al pagamento della somma relativa con decorrenza dal giorno della maturazione del diritto. Si tratta, in sostanza degli interessi su crediti di lavoro e della rivalutazione; si precisa che la previsione normativa non ha portata innovativa. Infatti, nessun dubbio è stato mai posto per la rivalutazione, la quale sempre è stata soggetta ad imposizione (conformemente anche la Corte di Cassazione, cfr. ad esempio. sentenze 1.2.1989, n. 621, 11.4.1990, n. 3067, 15.5.1991, n. 5441, Sezioni Unite 27.10.1993, n. 10685), mentre, per quanto riguarda gli interessi, la loro imponibilità, benché teoricamente possibile, in quanto somme derivanti da rapporti di lavoro dipendente e, quindi, a tratti a tassazione in virtù del principio generale in base al quale tutto ciò che il dipendente riceve in dipendenza del rapporto di lavoro è reddito di lavoro dipendente, è stata esclusa, dopo l'entrata in vigore del TUIR, in considerazione del fatto che per gli analoghi interessi su crediti, diversi da quelli di lavoro dipendente, non era prevista alcuna forma di tassazione a causa del tenore letterale dell'articolo 41 del TUIR (cfr. circolare n. 20, del 30 luglio 1988, ora superata). Tuttavia, detti interessi per effetto di un contemporaneo intervento sull'articolo 6, comma 2, e sull'articolo 41, comma 1, lettera *h*), del TUIR, operato dal legislatore con il decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, erano stati ricondotti a tassazione, con riferimento a quelli percepiti a decorrere dal 30 dicembre 1993. Al riguardo, sussisteva, però, qualche contrasto interpretativo. A conferma che il richiamo a queste somme non ha natura innovativa, è sufficiente osservare che la relazione illustrativa del provvedimento afferma testualmente: «nel comma 2 è stato *ribadito* che gli interessi su crediti di lavoro e la rivalutazione sono assoggettati a tassazione quali redditi di lavoro dipendente». Del resto lo stesso Consiglio di Stato, mentre in un primo momento non ha condiviso l'assoggettamento a tassazione delle somme in questione quali redditi di lavoro dipendente, privilegiando un'interpretazione strettamente letterale dell'articolo 6, comma 2 (cfr. consultiva n. 2466/94), in un secondo tempo ha affermato, rivedendo il suo precedente orientamento, che le somme dovute dalla pubblica amministrazione, nella veste di datore di lavoro, ai propri dipendenti, a titolo di interessi corrispettivi e di rivalutazione monetaria sulle retribuzioni corrisposte in ritardo, sono elementi costitutivi del credito principale, di cui costituiscono altrettanti addendi e, quindi, ne ha riconosciuto la natura di redditi di lavoro dipendente (cfr. sentenza n. 121 del 2 febbraio 1996 - Sezione V). Va, peraltro, precisato che, ai fini dell'assoggettamento a tassazione quali redditi di lavoro dipendente, non è necessario che gli interessi e la rivalutazione conseguano ad una sentenza di condanna del giudice, essendo sufficiente il fatto oggettivo della loro corresponsione e, quindi, anche se gli stessi derivano da un adempimento spontaneo del datore di lavoro o da una transazione. È opportuno sottolineare, infatti, che la disposizione in esame si limita a richiamare «le somme di cui all'art. 429, ultimo comma, del codice di procedura civile» volendo chiaramente riferirsi alle somme comprese nella norma citata; se avesse voluto, invece, riferirsi, soltanto alle somme dovute a seguito di pronuncia giurisdizionale la norma stessa avrebbe dovuto essere cosi formulata: «somme percepite ai sensi dell'art. 429, ultimo comma del codice di procedura civile».

1.5. *Indennità, proventi e somme sostitutive di reddito di lavoro dipendente*

È opportuno ricordare che l'articolo 6, comma 2, del TUIR, stabilisce che i proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessioni dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono, redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti. In forza di questa disposizione tutte le indennità e le somme o i valori percepiti in sostituzione di redditi di lavoro

dipendente o equiparati a questi (ad esempio, la cassa integrazione, l'indennità di disoccupazione, la mobilità, la indennità di maternità, etc.), comprese quelle che derivano da transazioni, di qualunque tipo e l'assegno alimentare corrisposto in via provvisoria a dipendenti per i quali pende il giudizio innanzi all'autorità giudiziaria, sono assoggettabili a tassazione come redditi di lavoro dipendente. Conseguentemente a dette somme si applicherà l'articolo 48 del TUIR, per la determinazione del reddito e, se corrisposte da un sostituto d'imposta, questi dovrà operare le ritenute di acconto. Naturalmente, qualora le indennità o le somme sostitutive di reddito di lavoro dipendente si riferiscano a redditi che avrebbero dovuto essere percepiti in un determinato periodo d'imposta e, in loro sostituzione, vengono percepite in un periodo d'imposta successivo si renderà applicabile anche la tassazione separata, se ricorrono le condizioni previste dall'articolo 16, comma 1, lettera *b*), del TUIR, altrimenti saranno tassabili secondo i criteri ordinari. Ad esempio, le somme e i valori percepiti a seguito di transazioni, diverse da quelle relative alla cessazione del rapporto di lavoro, allorquando non è rinvenibile alcuna delle condizioni richieste, dall'articolo 16, comma 1, lettera *b*), saranno soggetti a tassazione ordinaria. Si ricorda, invece, che le somme e i valori comunque percepiti; al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro sono sempre assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'articolo 16, comma 1, lettera *a*), ultima parte.

1.6. *Attività illecite e simulazioni*

Va, inoltre, sottolineato che l'articolo 14, comma 4, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, dispone che nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del TUIR devono intendersi ricompresi, se in essi classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale e che i relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria. Tale disposizione si rende, ovviamente, applicabile anche in materia di redditi di lavoro dipendente.

Cosi delineati gli elementi caratteristici dei redditi di lavoro dipendente e le disposizioni che prevedono l'assoggettamento a tassazione, quali redditi di questa categoria, dei redditi a questi equiparati, dei proventi, in denaro o in natura, sostitutivi di questi, nonché di quelli della stessa specie derivanti da attività illecite, è opportuno ricordare che l'ordinario potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria consente alla stessa rettificare eventuali simulazioni oggettive o soggettive poste eventualmente in essere dai contribuenti. Pertanto, laddove sia evidente, sulla base di quanto sopra precisato, che le parti hanno posto in essere un rapporto di lavoro dipendente e, tuttavia, hanno simulato i relativi redditi ricomprendendoli tra quelli appartenenti ad altre categorie reddituali ovvero hanno fatto si che tutti o taluni proventi siano privi di rilevanza reddituale, o, infine, hanno imputato i detti redditi ad interposte persone, l'Amministrazione finanziaria potrà adottare tutti i conseguenti provvedimenti.

1.7. *Circolari e risoluzioni confermate*

Restano confermate:

– le circolari n. 29, (prot. 8/1206) del 31 maggio 1979, n. 38 (prot. 8/2004) del 26 ottobre 1979 e n. 23 (prot. 8/870) del 20 giugno 1986 con le quali è stata riconosciuta la natura di indennità sostitutiva del reddito di lavoro dipendente e, quindi, la tassabilità, della

indennità giornaliera erogata dall'INAIL per inabilità temporanea assoluta, nonché la natura di reintegro del danno alla salute e della perdita o diminuzione dell'attitudine al lavoro e, quindi, la intassabilità e l'irrilevanza ai fini reddituali ogni qual volta una disposizione di carattere tributario o extra-tributario subordini la possibilità di fruire di un beneficio al possesso di un reddito non superiore ad un importo predeterminato, delle rendite di inabilità permanente (assoluta e parziale), degli assegni per l'assistenza personale continuativa, delle rendite in caso di morte, degli assegni di morte (cosiddetti assegni funerari) e delle rendite di passaggio;

– la risoluzione n. 8/021 del 18 febbraio 1982, che confermando altre precedenti risoluzioni, ha ribadito la natura meramente risarcitoria e, quindi, la totale non imponibilità, sia per i dipendenti pubblici che per quelli privati, delle somme corrisposte a titolo di «equo indennizzo» (ai sensi dell'articolo 48 del D.P.R. 3.5.1957, n. 686, dell'articolo 68 del D.P.R. 10.1.1957, n. 3, dell'articolo 11 della legge 6.10.1981, n. 564) per menomazioni dell'integrità fisica, riconosciute come derivanti da attività di servizio;

– la risoluzione n. 39/E del 3 marzo 1997 e la circolare n. 302/E del 25 novembre 1997 con le quali è stata affermata l'equiparazione alle rendite di inabilità permanente erogate dall'INAIL delle pensioni pagate da Organismi Previdenziali esteri a soggetti residenti, in dipendenza di incidente sul lavoro o malattia professionale contratta durante la vita lavorativa;

– la voce di Appendice delle istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi intitolata: «Redditi esenti e rendite che non costituiscono reddito»;

– la risoluzione n. 8/1478 del 16 ottobre 1988, con la quale è stata riconosciuta la natura di indennità sostitutiva del reddito di lavoro dipendente, alle indennità corrisposte ai marittimi per fermo di navi;

– la risoluzione n. 8/625, del 19 marzo 1993, con la quale è stata riconosciuta la natura di indennità sostitutiva del reddito di lavoro dipendente alla indennità di temporanea inabilità al lavoro corrisposta ai lavoratori del settore marittimo;

– la risoluzione 76/E, del 24 maggio 1996, con la quale è stata riconosciuta la natura di indennità sostitutiva del reddito di lavoro dipendente alla indennità corrisposta ai cittadini colpiti da tubercolosi;

– la circolare n. 150/E, del 10 agosto 1994, con la quale è stata illustrata, fra l'altro, la disposizione concernente la tassabilità dei proventi derivanti da attività illecite;

– la risoluzione n. 10/529 del 19 luglio 1975, con la quale, preso atto che la legge 2.4.1952, n. 212, attribuisce «uno stipendio pari al trattamento economico complessivo previsto, rispettivamente, per il personale dei gradi I e II dell'ordinamento gerarchico» ai Ministri Segretari di Stato e ai Sottosegretari di Stato, l'emolumento in questione è stato qualificato quale reddito rientrante nella nozione di reddito di lavoro dipendente e sono state impartite le istruzioni per l'applicazione delle ritenute di acconto e l'effettuazione delle operazioni di conguaglio relative a detti redditi;

– la risoluzione n. 8/126 del 1 febbraio 1977, con la quale, preso atto che la legge regionale 27 giugno 1949, n. 2, modificata con successiva legge dell'8 giugno 1954, n. 10, con l'articolo 4 attribuisce al Presidente della Giunta regionale, oltre all'indennità spettantegli come Consigliere (assoggettabile a tassazione quale reddito assimilato a quello di lavoro dipendente di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *g*), del TUIR) «il trattamento economico previsto dall'art. 2 della legge 8 aprile,1952, n. 212, per i Sottosegretari di Stato» e che la medesima disposizione legislativa regionale all'art. 2 riconosce agli Assessori regionali il trattamento economico attribuito al Presidente della Giunta, ridotto del 25 per cento,

è stato precisato che le retribuzioni connesse alla carica di Presidente della Giunta e di Assessore regionale, al pari di quelle relative alle funzioni di Ministro e di Sottosegretario devono essere assoggettate a tassazione quali redditi di lavoro. dipendente;

– la risoluzione n. 8/329, del 10 giugno 1976, con la quale gli emolumenti corrisposti ai detenuti ed internati per il lavoro penitenziario sono stati inquadrati tra i redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente;.

– la risoluzione n. 8/893, del 26 luglio 1976, con la quale è stato precisato che gli artisti lirici non assumono la qualifica di lavoratori dipendenti;

– la risoluzione n. 8/153, del 17 aprile 1980, con la quale sono stati classificati quali redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente i compensi corrisposti dalla Università ai docenti con incarico annuale di insegnamento che siano legati da rapporto di lavoro dipendente con altre Università o altri organismi pubblici e privati, ovvero liberi professionisti o pensionati;

– la risoluzione n. 8/1400 del 5 dicembre 1981, con la quale sono stati qualificati redditi di lavoro dipendente, quelli derivanti da prestazioni didattiche rese presso scuole superiori da docenti che rivestono la qualifica di Magistrati amministrativi e funzionari dello Stato autorizzati dall'Ufficio di appartenenza ad accettare l'incarico;

– la risoluzione n. 234/E, del 18 ottobre 1996, con la quale sono stati qualificati redditi di lavoro dipendente gli emolumenti percepiti dai biologi operanti nelle Unità sanitarie locali;

– la risoluzione n. 121/E, del 19 maggio 1997, con la quale sono stati qualificati redditi di lavoro dipendente gli emolumenti percepiti dagli psicologi ambulatoriali operanti nelle Unità sanitarie locali ai sensi del D.P.R. 13 marzo 1992, n. 261.

2. Redditi di lavoro dipendente. Determinazione

L'articolo 3 sostituisce l'articolo 48, concernente la determinazione dei redditi di lavoro dipendente e di quelli a questi equiparati ai sensi dell'articolo 46, comma 2, del TUIR. È opportuno osservare, preliminarmente, che nel comma 1 dell'articolo 48 è stata conservata ed, anzi, rafforzata, la precedente impostazione in base alla quale si afferma la onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente e, quindi, della totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve. Nei successivi commi dello stesso articolo 48 vengono stabilite specifiche deroghe al principio della totale tassabilità, prevedendo alcuni componenti che non concorrono a formate il reddito o vi concorrono soltanto in parte. In merito alle previsioni in cui è stabilito che alcune somme o valori concorrono a formare il reddito soltanto per la parte eccedente, un importo complessivo predeterminato ovvero che concorrono interamente se il loro ammontare supera una soglia determinata, va precisato che i predetti limiti sono stabiliti con riferimento al singolo dipendente e all'intero periodo d'imposta dello stesso, pertanto, non va fatto alcun ragguaglio allorquando il rapporto di lavoro abbia durata inferiore al periodo d'imposta e, in caso di interruzione del rapporto stesso prima della fine del suddetto periodo d'imposta, il datore di lavoro è tenuto ad attestare distintamente i singoli importi che non hanno concorso a formare il reddito (tenendo presente che relativamente ai contributi sanitari va indicata anche la quota a carico del datore di lavoro), cosi da consentire al dipendente che inizi un altro rapporto di lavoro nel corso dello stesso periodo d'imposta (e, quindi, eventualmente, al sostituto che effettuerà il conguaglio di fine anno), di calcolare correttamente le soglie complessivamente a propria disposizione nel periodo d'imposta.

2.1. *Componenti che concorrono a formare il reddito*

Entrando nel dettaglio del nuovo articolo 48, si precisa che il comma 1 conferma espressamente che costituiscono reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori (intendendo con tale espressione la quantificazione dei beni e dei servizi) che il dipendente percepisce nel periodo d'imposta, a qualunque titolo, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro, e, quindi, tutti quelli che siano in qualunque modo riconducibili al rapporto di lavoro, anche se non provenienti direttamente dal datore di lavoro. Lo stesso comma stabilisce, inoltre, che si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere corrisposti entro il 12 del mese di gennaio dell'anno successivo, se riferiti all'anno precedente.

Tenuto conto di quanto già precisato a commento dell'articolo 46 e del tenore del comma 1 dell'articolo 48, a titolo meramente esemplificativo, è possibile la seguente elencazione di somme e valori che sono soggetti ad imposizione, in quanto riconducibili al rapporto di lavoro:

– gli stipendi, i salari, i superminimi, i guadagni di cottimo e le indennità di mancato cottimo, le pensioni e ogni tipo di trattamenti accessori, quali gli straordinari, le mensilità aggiuntive, le gratifiche natalizie e pasquali, e tutti quei compensi comunque denominati che adempiono la funzione delle mensilità aggiuntive e delle gratifiche e premi corrisposti *una tantum* e quelli periodici, come, ad esempio, le duecento ore degli edili, le gratifiche annuali, di bilancio, i premi trimestrali, semestrali e annuali, i compensi incentivanti, i compensi in natura, le erogazioni liberali, in denaro e in natura, etc.;

– le indennità comunque denominate, ivi comprese quelle di trasferta (sia pure con il limite previsto nel successivo comma 5), per ferie non godute, di cassa o di maneggio di denaro, di residenza e alloggio, di vestiario e rappresentanza, per lavori nocivi e pericolosi, sostitutiva del servizio di trasporto, integrativa speciale dei dipendenti pubblici, di contingenza, di missione continuativa di cui all'art. 16, comma 18, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, di salvataggio di cui agli articoli 491 e 983 del R.D. 30 marzo 1942, n. 327, «*una tantum*» dei dipendenti dei Ministeri trasferiti ad altre amministrazioni a seguito delle procedure di mobilità, etc., nonché tutte quelle connesse alle peculiari modalità di svolgimento della prestazione come quelle relative alla sede disagiata, al rischio, al luogo sempre variabile e diverso dell'attività o al volo o navigazione (con il limite di cui al successivo comma 6) o ai trasferimenti della sede di lavoro (con il limite di cui al successivo comma 7);

– gli assegni di sede e le altre indennità percepite per i servizi prestati all'estero (salvo quanto disposto al successivo comma 8);

– le somme e i valori percepiti sotto forma di partecipazione agli utili;

– i rimborsi di spese, con esclusione soltanto di quanto disposto a proposito delle trasferte e dei trasferimenti. Si ricorda, al riguardo, che ai lavoratori dipendenti è riconosciuta una apposita detrazione anche in funzione delle spese di produzione del reddito e, pertanto, ogni rimborso di spesa ricollegabile alla produzione del reddito del dipendente deve essere assoggettato a tassazione. Si ritiene possano essere esclusi da imposizione quei rimborsi che riguardano spese, diverse da quelle sostenute per produrre il reddito, di competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente per snellezza operativa, ad esempio per l'acquisto di beni strumentali, di piccolo valore, quali la carta della fotocopia o della stampante, le pile della calcolatrice, etc.;

– i contributi versati dal datore di lavoro (o dal dipendente) a casse o enti con finalità di assistenza sociale, indipendentemente dal loro importo, nonché quelli con finalità di assistenza sanitaria o per previdenza complementare, superiori all'ammontare fissato dalla lettera *a*) del successivo comma 2;

– le mance, nella integrale misura corrisposta, salvo che per i croupiers, per i quali è stata mantenuta la riduzione della base imponibile del 25%;

– i premi per assicurazioni sanitarie, sulla vita e sugli infortuni extra professionali (quelli relativi ad assicurazioni per infortuni professionali sono, invece, esclusi da tassazione) pagati dal datore di lavoro e i rimborsi effettuati dal datore di lavoro a fronte di spese sanitarie che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 13-*bis*, del TUIR, sostenute dal lavoratore dipendente;

– la maggiorazione retributiva da valere a titolo di indennità di anzianità spettante ai lavoratori a domicilio;

– i decimi di senseria corrisposti al personale delle agenzie marittime;

– le somme e i valori, comunque percepiti, a seguito di transazioni, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o alla cessazione dello stesso;

– le indennità per licenziamento ingiustificato dei lavoratori dipendenti;

– i premi percepiti per operazioni a premio organizzate dal datore di lavoro o da altri per suo conto (si fa presente che il disegno di legge collegato alla legge finanziaria 1998, attualmente in corso di approvazione, contiene una modifica all'articolo 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in base alla quale i proventi derivanti da concorsi a premio saranno soggetti ad imposta quali redditi di lavoro dipendente, e, quindi, con le modalità per essi previsti);

– i proventi conseguiti in sostituzione di redditi di lavoro dipendente, anche per effetto di cessione dei relativi crediti e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, anche a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi di lavoro dipendente, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte. Rientrano tra i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi, a titolo di esempio, le indennità, le integrazioni e i trattamenti previdenziali e assistenziali, quali la mobilità, la cassa integrazione guadagni, la disoccupazione ordinaria e speciale (ad esempio, quella dell'agricoltura, quella degli edili), la malattia, la maternità e l'allattamento, la TBC e la post-tubercolare, la donazione di sangue, il congedo matrimoniale l'inabilità temporanea assoluta, di attesa e quella compensativa della parziale perdita di salario, entrambe disciplinate dall'art. 56, paragrafo 2, lett. *b*) del Trattato istitutivo della Comunità europea del carbone e dell'acciaio, etc., con esclusione soltanto di quelli che, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 o di altre disposizioni di legge sono esenti da imposizione. Si ritiene inquadrabile tra i proventi sostitutivi di reddito, e, in particolare, sostitutivo del trattamento pensionistico, l'indennizzo per la cessazione definitiva dell'attività commerciale corrisposto, ai sensi del decreto legislativo 28 marzo 1996, n. 207. Tale indennizzo spetta, infatti, agli esercenti attività commerciale in sede fissa, anche, abbinata ad attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande, ovvero che esercitano attività commerciale su aree pubbliche o anche su area pubblica, che ne abbiano fatto, o facciano, domanda nel periodo dall'1.1.1996 al 31.12.1998. La corresponsione dell'indennizzo è subordinata ad alcune condizioni, tra cui: che i richiedenti abbiano 62 anni, se uomini, e 57, se donne, che risultino iscritti da almeno 5 anni alla gestione previdenziale degli esercenti attività commerciali, che abbiano definitivamente chiuso l'attività e la partita IVA, etc. L'indennizzo è corrisposto, sotto forma di pensionamento anticipato, in misura pari all'importo del trattamento di pensione minimo previsto per gli iscritti alla gestione previdenziale degli esercenti attività commerciale, è erogato con le stesse modalità e alle scadenze previste per le pensioni a carico della predetta gestione e spetta fino a tutto il mese in cui il beneficiario compie 65 anni di, età, se uomo, ovvero 60 anni di età, se donna. È opportuno precisare, altresì, che vanno considerate quali redditi sostitutivi del trattamento pensionistico le somme corrisposte ai sensi dell'art. 3 del

D.L.Lgt. 18 gennaio 1945, n. 39 (la cui applicazione è stata estesa anche al settore pubblico per effetto dell'art. 1, comma 41, della legge 8 agosto 1995, n. 335), in base al quale al coniuge che cessi dal diritto alla pensione per sopravvenuto matrimonio spetta un assegno per una volta tanto pari a due annualità della sua quota di pensione, compresa la tredicesima mensilità, nella misura spettante alla data di passaggio a nuove nozze. Le somme in questione vanno, dunque, assoggettate a tassazione con gli stessi criteri e modalità previsti per il trattamento pensionistico che sostituiscono;

– gli interessi e la rivalutazione su crediti di lavoro.

È appena il caso di precisare che, per effetto dell'articolo 3, comma 3, lettera *d*), del TUIR, anche nel testo sostituito dall'art. 5, comma 1, lettera *a*), numero 1, del decreto legislativo in esame, continuano a rimanere esclusi da imposizione gli assegni familiari e l'assegno per il nucleo familiare, nonché, con gli stessi limiti e alle stesse condizioni, gli emolumenti per carichi di famiglia comunque denominati, erogati nei casi consentiti dalla legge.

Si ricorda, inoltre, che i redditi di lavoro dipendente vanno determinati al netto delle somme trattenute in relazione ad astensioni dal lavoro per «sciopero».

Va evidenziato che è stato confermato il criterio di cassa quale criterio di imputazione al periodo d'imposta, con la già prevista estensione al 12 di gennaio per le somme e i valori percepiti entro il 12 di gennaio, ma riferiti al precedente periodo d'imposta. Tale estensione, che in precedenza costituiva una facoltà prevista soltanto per i sostituti d'imposta che avessero effettuato in tal senso le operazioni di conguaglio di fine anno e avessero versato entro il 15 di gennaio le ritenute relative a detti redditi, è stata generalizzata (e, quindi, riguarda anche i lavoratori che non sono alle dipendenze di un soggetto che riveste la qualifica di sostituto d'imposta), ha perso il carattere di facoltà, in quanto il principio è obbligatorio per tutti, e non comporta più l'anticipato versamento delle corrispondenti ritenute, che, invece, per principio generale, saranno versate entro il 15 o il 20 del mese successivo a quello dell'effettuazione, cioè a febbraio.

Va, infine, osservato, in merito al criterio di cassa, che, il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore.

2.2. *Componenti che non concorrono a formare il reddito*

Il comma 2 reca l'elencazione tassativa delle somme e dei valori, percepiti in relazione al rapporto di lavoro dipendente, che, in deroga al comma 1, non concorrono a formare il reddito.

2.2.1. *Contributi*

La lettera *a*) modifica i criteri vigenti in materia di contributi. Per effetto della nuova formulazione:

1. i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizione di legge non concorrono, senza alcun limite, alla formazione del reddito. Come è agevole rilevare, è stata, riprodotta la formulazione contenuta nell'articolo 10 del TUIR, sostituendo la più ampia previsione contenuta nella precedente formulazione della lettera *a*), che consentiva la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente dei contributi versati ad enti o casse aventi esclusivamente fine

previdenziale in conformità a disposizione di legge e di quelli versati a enti o casse aventi fine esclusivamente assistenziale in conformità a disposizione di legge, di contratto o di accordo o regolamento aziendale. La modifica comporta che tutti i contributi la cui obbligatorietà non è stabilita da una disposizione di legge si trovano attratti nella disciplina riservata ai «contributi facoltativi» (ad esempio, quelli la cui obbligatorietà discende da contratto, accordo o regolamento aziendale, come quelli versati al FASI dai dirigenti di azienda);

2. i contributi per assistenza sociale facoltativa, non essendo stata riprodotta l'attuale non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente, sono integralmente imponibili;

3. i contributi per assistenza sanitaria, versati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale dal datore di lavoro o dal dipendente, in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente per un importo complessivamente non superiore a 7 milioni di lire. Il suddetto limite è fissato cumulativamente per i contributi versati dal datore di lavoro e dal lavoratore, ma è comunque irrilevante la circostanza che il versamento avvenga eventualmente da parte soltanto di uno soltanto dei soggetti, cioè solo dal datore di lavoro o solo dal lavoratore. Eventuali contributi versati in eccedenza al predetto limite complessivo concorrono (soltanto per l'eccedenza) a formare il reddito di lavoro dipendente;

4. i contributi per previdenza complementare, salvo il disposto dell'articolo 18 del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 e successive modificazioni (si ritiene che il riferimento al comma 1 dell'articolo 18 contenuto due volte nella norma in commento sia un errore materiale, ciò in quanto nella relazione illustrativa del provvedimento è precisato «per i contributi per previdenza complementare viene mantenuto il sistema attuale»), versati dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e successive modificazioni e integrazioni, non concorrono, senza alcun limite, a formare il reddito del dipendente (tuttavia, sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa soltanto fino al limite previsto per la non concorrenza dei contributi versati allo stesso fine dal lavoratore dipendente), mentre i contributi, diversi dalle quote del TFR destinate al medesimo fine, versati dal lavoratore alle forme pensionistiche complementari non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore al 2 per cento della retribuzione annua complessiva assunta come base per la determinazione del TFR e comunque a lire 2 milioni e 500 mila, a condizione che le fonti istitutive prevedano la destinazione alle forme pensionistiche complementari di quote del TFR almeno pari all'ammontare dei contributi versati, salvo quanto disposto dall'articolo 18 del medesimo decreto 21 aprile 1993, n. 124. Quest'ultima condizione non si applica nel caso in cui la fonte istitutiva sia costituita unicamente da accordi tra lavoratori. In sostanza, per i contributi per previdenza complementare è stato mantenuto il medesimo regime in vigore a decorrere dal primo gennaio 1995, inserendo nel corpo della norma il richiamo alla disposizione di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 e successive modificazioni. Come è noto, la disposizione richiamata, cosi come modificata dalla legge n. 335 del 1995, prevede, che per i destinatari iscritti alla data del 28 aprile 1993 (vecchi iscritti) alle forme pensionistiche già istituite al 15 novembre 1992; data di entrata in vigore della legge delega 23 ottobre 1992, n. 421 (vecchi fondi), i contributi del datore di lavoro sono integralmente deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa e quelli versati dal lavoratore non concorrono in ogni caso a formare il reddito di lavoro dipendente. Al riguardo si precisa che la qualifica di «vecchio iscritto» viene conservata anche dal soggetto iscritto a tale data che ha suc-

cessivamente trasferito la propria posizione previdenziale in altri fondi, a condizione che non si sia verificato il riscatto. Per espressa previsione dell'articolo 18 del medesimo decreto, legislativo n. 124 dei 1993, analoga deroga non è applicabile ai nuovi iscritti ai vecchi fondi, cioè a coloro che si sono iscritti dopo il 28 aprile o che a tale data avevano semplicemente maturato il diritto a partecipare alle predette forme pensionistiche. Il regime appena descritto si applica anche ai contributi versati ai fondi pensione gestiti in via prevalente secondo il sistema tecnico-finanziario della ripartizione, che hanno presentato domanda al Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale per usufruire di tale disciplina per un periodo transitorio di 8 anni necessario per consentire al fondo di passare al sistema contributivo. In tale periodo transitorio questo regime fiscale dei contributi si applica, fino al termine del suddetto periodo, anche, con riferimento agli iscritti dopo il 28 aprile 1993. Va rilevato che non è stata, invece, riprodotta, né richiamata (e pertanto deve ritenersi non più in vigore), la disposizione di cui all'articolo 15, comma 8, della legge 8 agosto 1995, n. 335, che, sempre in materia di disciplina transitoria dei contributi versati per previdenza complementare, ha stabilito che i contributi versati dal datore di lavoro e dal lavoratore a fondi costituiti ai sensi del D.Lgs. n. 124 del 1993, definiti da accordi collettivi antecedenti il 17 agosto 1995, mantengono, limitatamente agli iscritti al 31 maggio 1993, il trattamento fiscale previsto dallo stesso decreto legislativo, fino al rinnovo degli accordi stessi e comunque per un periodo massimo di 4 anni. Per tali soggetti la disposizione non richiamata prevedeva l'applicazione di una detrazione d'imposta relativamente ai contributi versati, e, per i datori di lavoro, la deducibilità nella determinazione del reddito d'impresa limitatamente al 50% della quota di TFR destinata nell'anno ai fondi medesimi.

5. i contributi versati ai sensi dell'articolo 2 della legge 8 agosto 1995, n. 335, eccedenti l'importo del massimale annuo della base contributiva e pensionabile destinata al finanziamento delle forme pensionistiche complementari, stabilito dal decreto legislativo 14 dicembre 1995, n. 579 non concorrono a formare il reddito. L'importo del suddetto massimale annuo, inizialmente fissato in lire 132.000.000, è oggetto di rivalutazione sulla base dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati calcolato dall'ISTAT (l'ultimo importo attualmente disponibile è quello per il 1997, fissato in lire 137.148.000, cfr. circolare INPS n. 23 del 30 gennaio 1997).

Va osservato che la disposizione contenuta nella lettera *a*) dell'articolo 48, già prima delle modifiche ora apportate, aveva differenziato la disciplina fiscale dei contributi a seconda che si trattasse di contributi destinati a fini previdenziali ovvero a fini assistenziali ed aveva comportato l'obbligo per i fondi che perseguono entrambe le finalità di dotarsi di una gestione e di una contabilità separata per le due tipologie di prestazioni. Le ulteriori differenziazioni da ultimo introdotte nel regime fiscale dei contributi, per effetto della nuova formulazione della lettera *a*), impongono ora, in aggiunta alle precedenti, anche altre suddivisioni e, cioè, l'istituzione, da parte di enti, fondi e casse che perseguono finalità assistenziali, di gestioni e contabilità separate, al fine di distinguere nettamente i contributi che vanno ad alimentare prestazioni di carattere assistenziale sociale da quelli che, invece, vanno ad alimentare prestazioni di carattere assistenziale sanitario, nonché le conseguenti erogazioni. Al riguardo, si fa presente che rientra nell'assistenza sanitaria la cura della malattia, anche se determinata da infortunio, e il ristoro delle spese affrontate per il recupero della salute compromessa da malattia o infortunio. È possibile, quindi, fare riferimento ai provvedimenti del Ministero della Sanità che disciplinano la materia sanitaria per individuare le prestazioni che assumono carattere sanitario (è irrilevante la circostanza che dette prestazioni siano o meno dispensate dal servizio sanitario nazionale). L'assistenza sociale

risponde, invece, a finalità fondate unicamente sulla solidarietà collettiva a soggetti che versano in uno stato di bisogno. In merito all'individuazione delle prestazioni che rispondono a tali finalità è necessario fare riferimento agli orientamenti del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale, competente in materia di assistenza sociale (anche in questa ipotesi é irrilevante la circostanza che la prestazione in questione sia prevista o meno tra quelle erogabili a carico del sistema assistenziale pubblico).

Cosi delineata la disciplina dei diversi tipi di contributi, è opportuno precisare che il trattamento fiscale delle successive erogazioni dovrà essere determinato autonomamente in base ai principi generali che regolano l'imposizione sui redditi e, pertanto, dette prestazioni saranno assoggettabili a tassazione soltanto se inquadrabili in una delle categorie di reddito previste nell'articolo 6 del TUIR. Da ciò consegue, ad esempio, che se la prestazione si sostanzia nell'erogazione di rimborsi per spese sanitarie, detti rimborsi non potranno essere assoggettati a tassazione in quanto non compresi in alcuna delle citate categorie di reddito, mentre se la prestazione consiste in una indennità inquadrabile tra quelle sostitutive di reddito, questa sarà assoggettata a tassazione con le stesse modalità previste per il reddito che va a sostituire, oppure se si tratta di prestazioni periodiche corrisposte da fondi pensione complementare, la stessa sarà tassata come reddito assimilato a quello di lavoro dipendente.

Inoltre, tenuto conto che il legislatore ha fissato la disciplina dei contributi distinguendo soltanto i contributi obbligatori versati in ottemperanza a una disposizione di legge da quelli che, invece, tali non sono, si deve ritenere che sia irrilevante la circostanza che detti contributi, obbligatori o «facoltativi», siano versati in Italia, sempreché le somme e i valori cui i contributi si riferiscono siano assoggettate a tassazione in Italia.

Va, infine, chiarito che il lavoratore dipendente, presentando la dichiarazione dei redditi, può portare in deduzione dal reddito complessivo eventuali contributi che, secondo quanto sopra precisato, non avrebbero dovuto concorrere a formare il reddito di lavoro dipendente dell'anno per il quale si presenta la dichiarazione stessa e che, invece, erroneamente sono stati assoggettati a tassazione o che sono stati pagati in base ad un reddito figurativo non percepito effettivamente dal dipendente. Le suindicate circostanze dovranno, ovviamente, essere comprovate da una certificazione rilasciata dal soggetto che ha trattenuto i contributi in questione.

2.2.2. *Erogazioni liberali e sussidi*

Con la lettera *b*) del comma 2 del nuovo articolo 48 è stata sostituita la precedente formulazione della lettera *f*). La relazione illustrativa del provvedimento precisa che la modifica è stata apportata «al fine di superarne la attuale ambiguità, dovuta anche all'ampiezza terminologica, che offre un pretesto per escludere dalla ritenuta erogazioni sostanzialmente reddituali di ammontare significativo. La nuova formulazione è diretta, per l'appunto, ad evitare, strumentalizzazioni, regolando in modo più preciso e più aderente alle finalità della norma, la fattispecie in esame. In questo senso si è stabilito che rimangono escluse da ritenuta solo le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o categorie di dipendenti e, comunque, per un importo non superiore, nel periodo d'imposta, a lire 500.000 (erogazioni di importo. o di valore superiore, saranno assoggettate a tassazione per la parte eccedente l'importo escluso per legge dalla formazione del reddito di lavoro dipendente) e i sussidi occasionali corrisposti in relazione a esigenze personali o familiari particolarmente rilevanti. Sono stati, altresì, esclusi i sussidi corrisposti alle vittime dell'usura e di richieste estorsive». In merito alla presente disposizione si osserva quan-

to segue. Relativamente alle erogazioni liberali, tenuto conto della volontà espressa dal legislatore delegato nella riportata relazione illustrativa del provvedimento e del limite massimo complessivo per tutto il periodo d'imposta, fissato espressamente con riferimento a ciascun dipendente, si deve ritenere che l'espressione «festività o ricorrenze» si debba intendere nel senso più ampio possibile e quindi, comprensivo di tutte quelle situazioni in cui oggettivamente si è soliti celebrare lietamente un evento. Rientrano, pertanto, in questa previsione non soltanto le festività religiose e civili e le ricorrenze in senso proprio, ma anche le festività del dipendente e quelle dell'azienda, quali il cinquantenario dell'azienda, il raggiungimento di una particolare anzianità, l'apertura di una nuova sede, la fusione con un'altra società, ed anche il matrimonio o la nascita di un figlio, sempreché analogo comportamento il datore di lavoro assuma nei confronti di tutti i dipendenti o, categorie di dipendenti che si trovano nella stessa situazione e, quindi, ad esempio nei casi in cui il datore di lavoro è solito fare un regalo a tutti i dipendenti che si sposano o a tutti quelli ai quali nasce un figlio. Non possono essere comprese, invece, nell'ambito applicativo di questa disposizione le erogazioni effettuate in relazione al raggiungimento di un certo fatturato da parte dell'azienda. Tale evento, infatti, non può configurarsi come festività o ricorrenza in quanto è collegato alla normale attività di qualunque impresa, il cui obiettivo naturale è rappresentato dal miglioramento della propria gestione e produttività.

Anche per quanto riguarda l'espressione «generalità o categorie di dipendenti» si ritiene che la prassi aziendale deve essere riferita a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, tutti i dirigenti, o tutti quelli che hanno un certo livello o una certa qualifica) mentre il momento dell'erogazione può essere diverso. In pratica, mentre in occasione delle festività natalizie la cassetta natalizia sarà distribuita a tutti i dipendenti contemporaneamente, l'eventuale regalo di matrimonio sarà dato soltanto ai dipendenti che in quell'anno si sposano. Relativamente ai sussidi, si sottolinea che il sussidio fa fronte ad uno stato di bisogno del dipendente, deve trattarsi, quindi, di soggetti che si trovano in momentanee e difficili condizioni economiche a causa di «rilevanti» esigenze personali o familiari. Per familiari s'intendono, ai sensi dell'articolo 5 del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado, mentre «rilevanti» devono ritenersi quegli eventi che, in relazione alla situazione del soggetto o al fatto oggettivamente considerato, possono ritenersi importanti e, quindi, tali che il datore di lavoro, spontaneamente o a seguito di richiesta del dipendente, sia disposto a concedere un sussidio del tutto occasionale, il cui importo, pur non avendo un tetto massimo di esenzione imposto dalla legge, deve essere coerente con l'entità dell'evento e con le condizioni economiche dei soggetti interessati (datore e dipendente). A titolo di esempio, si potrebbe pensare che il datore di lavoro possa concedere un sussidio per far fronte alle spese sostenute in occasione di un lutto del dipendente, di una malattia del dipendente o di un familiare che richieda cure molto costose e a carico del dipendente, a seguito della perdita della casa o di tutto il mobilio, per un evento eccezionale, naturale o meno (incendio, furto, alluvione o terremoto, etc.), in funzione del sostenimento di considerevoli spese per la nascita di un figlio, etc. Si ritiene, inoltre, che possano essere considerati sussidi esclusi dalla formazione del reddito anche alcuni piccoli prestiti di breve durata, cioè inferiori al periodo d'imposta, quali quelli, inferiori a 12 mesi, corrisposti a dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni, o alle vittime di richieste estorsive o di usura, nonché quelli che il datore di lavoro concede per far fronte ad esigenze di semplificazione della propria gestione, come ad esempio l'anticipo delle imposte dovute dal dipendente, comprese quelle dovute in sede di assistenza fiscale.

È appena il caso di precisare che sia le erogazioni in occasione di festività o di ricorrenze sia i sussidi occasionali, trattandosi di liberalità, non devono essere previsti come obbligatori da contratti collettivi, accordi o regolamenti aziendali.

2.2.3. *Somministrazioni in mense aziendali e prestazioni sostitutive*

Con la lettera *c*) è stata razionalizzata la disciplina delle spese per i pasti dei dipendenti. In particolare, la novità consiste nell'avere esteso il trattamento fiscale delle somministrazioni in mense aziendali, gestite direttamente o da terzi, anche alle somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro e nell'aver previsto una soglia complessiva giornaliera, pari a lire 10.240, di non concorrenza alla formazione dei reddito di lavoro dipendente anche per le indennità di mensa oltre che per le prestazioni sostitutive del servizio di mensa, ad esempio, i ticket restaurant, per le quali l'articolo 3, comma 6, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 aveva già fissato un importo massimo complessivo giornaliero, da calcolarsi con riferimento a ciascun giorno lavorativo, oltre il quale dette prestazioni sostitutive concorrevano a formare il reddito. In tal modo, non costituiscono compensi in natura, a titolo di esempio, i pasti consumati dai camerieri o dal cuoco di un ristorante, dai collaboratori domestici, mentre concorrono a formare il reddito sola per la parte che eccede lire 10.240 le indennità di mensa corrisposte, ad esempio, ai lavoratori delle imprese edili o la panatica dei marittimi a terra. Tenuto conto della nuova formulazione della norma, è opportuno precisare che tra le prestazioni di vitto e le somministrazioni in mense aziendali, anche gestite da terzi, sono comprese le convenzioni con i ristoranti e la fornitura di cestini preconfezionati contenenti il pasto dei dipendenti.

Si ritiene che la prestazione in questione debba comunque interessare la generalità dei dipendenti o intere categorie omogenee di essi. Relativamente ai ticket restaurant (per i quali ai fini dell'esclusione si fa riferimento al valore nominale) va precisato che negli stessi deve essere individuabile un collegamento fra i tagliandi ed il tipo di prestazione cui danno diritto; i tagliandi devono recare sul retro la precisazione che non possono essere

ce, da escludere che lo stesso dipendente, con riferimento alla medesima giornata lavorativa, possa fruire dei servizio mensa e utilizzare anche il ticket restaurant o ricevere anche l'indennità sostitutiva del servizio di mensa, fruendo dell'esclusione dalla formazione del reddito di lire 10.240. Analogamente, in presenza di indennità sostitutiva pari a lire 3.000 e ticket restaurant con valore nominale di lire 6.000, non è possibile, con riferimento alla stessa giornata, cumulare le due prestazioni sostitutive fino a raggiungere la predetta soglia di esclusione, ma è necessario assoggettare a tassazione integralmente una delle due.

2.2.4. *Prestazioni di servizi di trasporto*

Nella lettera *d*) è confermata l'irrilevanza ai fini reddituali per il dipendente delle prestazioni di servizi di trasporto collettivo per lo spostamento dei dipendenti dal luogo di abitazione o da un apposito centro di raccolta alla sede di lavoro o viceversa. Ai fini dell'irrilevanza reddituale del servizio di trasporto è necessario che lo stesso sia rivolto alla generalità dei dipendenti o a intere categorie di dipendenti, mentre resta del tutto indifferente la circostanza che il servizio sia prestato direttamente dal datore di lavoro, attraverso l'utilizzo di mezzi di proprietà dell'azienda o da questi noleggiati, ovvero sia fornito da terzi sulla base di apposita convenzione o accordo stipulato dallo stesso datore di lavoro, purché il dipendente resti del tutto estraneo al rapporto con il vettore. È stato espressamente precisato che, tra i soggetti terzi che possono fornire la prestazione di trasporto, sono compresi anche gli esercenti servizi pubblici allo scopo evidentemente di chiarire che il datore di lavoro può stipulare apposita convenzione anche con esercenti servizi pubblici, ad esempio, con la società che gestisce il servizio pubblico urbano o extra-urbano del luogo in cui si trova l'azienda oppure con il servizio taxi, rimanendo comunque fermo il principio che la prestazione, ai fini della non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, deve essere resa in modo collettivo. Resta fermo che eventuali indennità sostitutive dei servizio di trasporto sono assoggettate interamente a tassazione, cosi come è interamente assoggettato a tassazione l'eventuale rimborso al lavoratore di biglietti o di tessere di abbonamento per il trasporto mancando, in questa ipotesi, il requisito dell'affidamento a terzi del servizio di trasporto da parte del datore di lavoro.

È altresì da assoggettare a tassazione, con i criteri relativi alla valutazione dei beni e dei servizi, la concessione di facilitazioni sui prezzi dei biglietti di viaggio o di trasporto offerte ai dipendenti, per se stessi e per i familiari, da parte di imprese esercenti pubblici servizi di trasporto o di viaggio.

2.2.5. *Compensi reversibili*

La lettera *e*) conferma che i compensi reversibili di cui alle lettere *b*) ed *f*) del comma 1 dell'articolo 47 del TUIR, non devono essere compresi nelle somme da assoggettare a tassazione. Al riguardo, si ricorda che la richiamata lettera *b*) qualifica reddito assimilato a quello di lavoro dipendente le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità e precisa espressamente che sono esclusi quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e quelli che per legge devono essere riversati allo Stato. La citata lettera *f*), invece, qualifica redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle regioni, dalle province e dai comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni ed esclude espressamente quelli che per legge devono essere riversati allo Stato. La disposizione in esame

ha evidentemente lo scopo di chiarire espressamente che i compensi reversibili in questione, non solo costituiscono reddito assimilato a quello dipendente, come risulta dal tenore letterale delle norme richiamate, ma non devono, essere assoggettati a tassazione neanche quali redditi di lavoro dipendente in quanto sono imputati direttamente al soggetto al quale per legge o clausola contrattuale (per quelli della lettera *b*) o soltanto per legge (per quelli della lettera *f*), devono essere riversati. È appena il caso di precisare, pertanto, che detti compensi devono essere esclusi anche dall'applicazione della ritenuta a titolo di acconto.

2.2.6. *Somme erogate ai dipendenti per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 65, con esclusione di quelle sociali e sanitarie, e utilizzazione da parte degli stessi delle relative opere e servizi*

La lettera *f*) riproduce, con alcune sostanziali innovazioni, la lettera *e*) dell'articolo 48 nel precedente testo. Nella nuova formulazione viene previsto che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 65 del TUIR, con esclusione di quelle di assistenza sociale e sanitaria, e l'utilizzo delle relative opere e servizi da parte dei dipendenti e dei famigliari indicati nell'articolo 12 del TUIR. Al riguardo, si ricorda che l'articolo 65, comma 1, del TUIR, dispone, per le spese relative ad opere e servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, la deducibilità, nella determinazione del reddito d'impresa, di un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi. Va precisato che il riferimento contenuto nella lettera *f*) dell'articolo 48 del TUIR al riportato comma 1 dell'articolo 65, è effettuato soltanto per individuare le finalità in esso previste, tra le quali, peraltro, sono state escluse quelle di assistenza sociale e sanitaria, senza che questo comporti anche, ai fini dell'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente, l'osservanza delle ulteriori condizioni in esso contenute e cioè il limite del 5 per mille e che le opere e i servizi siano stati realizzati (direttamente o tramite terzi) volontariamente, potendo anche essere frutto di accordo o regolamento aziendale, ovvero contratto collettivo. Atteso il tenore letterale della disposizione si deve ritenere, in primo luogo, che l'esclusione, competa per le somme corrisposte al dipendente per se stesso o per i famigliari indicati nell'articolo 12 del TUIR; inoltre, l'utilizzo delle opere e dei servizi può riguardare oltre che il dipendente anche i suoi familiari indicati nel predetto articolo 12. In entrambe le ipotesi sopra delineate non è necessario che il familiare in questione sia fiscalmente a carico del lavoratore; la disposizione in commento, infatti, si riferisce ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR senza richiamare anche le condizioni ivi previste, come, invece, avviene a proposito delle indennità di trasferimento, disciplinate nel successivo comma 7 dello stesso articolo 48 nella nuova formulazione. Ciò costituisce una delle differenze rispetto alla corrispondente previsione legislativa contenuta nella lettera *e*) del precedente articolo 48, nella quale non era disciplinata l'esclusione con riferimento all'utilizzo delle opere o servizi da parte di nessuno dei famigliari del dipendente. Le altre differenze si rinvengono nella previsione della non concorrenza alla formazione del reddito anche con riferimento alle somme corrisposte e all'esclusione delle finalità sociali e sanitarie. Tale esclusione trova giustificazione nell'opportunità di evitare che i contributi assistenziali, limitati dalla precedente lettera *a*), potessero ritenersi ricompresi in questa disposizione e che il termine

«somme» potesse far escludere dalla formazione del reddito anche indennità sostitutive percepite individualmente. Infatti, è bene ribadire che:

– l'esclusione non spetta in alcun caso con riferimento al perseguimento di finalità di assistenza sociale e sanitaria, né per le somme né per le relative opere e servizi. In tal modo viene esplicitamente chiarito, ad esempio, che con riferimento alle somme, non possono rientrare nella previsione in esame i contributi assistenziali con finalità sociali e sanitarie per i quali, come si è visto a commento della lettera *a*) del nuovo articolo 48 (cui si rinvia per i criteri distintivi) è stata prevista, rispettivamente, la totale concorrenza al reddito imponibile (per quelli con finalità sociale) e la concorrenza parziale, se superiori ad un certo importo (per quelli con finalità sanitaria). Con riferimento alle opere e ai servizi, l'esclusione non compete, ad esempio, per le prestazioni sanitarie rese ai familiari del dipendente attraverso apposito gabinetto medico costituito dal datore di lavoro presso l'azienda (salvo quanto disposto per le spese mediche deducibili di cui all'art. 10 del TUIR), mentre per quanto riguarda le medesime prestazioni rese, però, direttamente al dipendente, si ritiene debbano rimanere sempre escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente quelle che discendono dall'osservanza di specifiche disposizioni di legge relative alla tutela della salute del dipendente o dei soggetti terzi, come ad esempio, quelle di cui all'articolo 33 del D.P.R. n. 303 del 1956 o agli articoli 16 e 17 del decreto legislativo n. 626 del 1994, nonché ovviamente, quelle conseguenti ad infortuni sul lavoro: in questo caso si tratta di costi di produzione del datore di lavoro, come tali non imponibili per il dipendente;

– deve trattarsi di somme corrisposte, o utilizzo di opere e servizi, per la generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, intendendo anche in questo caso la generica disponibilità verso un gruppo omogeneo di dipendenti (anche se alcuni di questi non fruiscono di fatto delle opere o servizi o delle somme), poiché, invece, qualunque somma attribuita *ad personam* costituisce reddito di lavoro dipendente. Va, peraltro, precisato che, ai fini dell'esclusione delle somme dall'ammontare del reddito di lavoro dipendente, il datore di lavoro deve acquisire e conservare la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme in questione da parte del dipendente per la finalità per la quale dette somme sono state corrisposte (ad esempio, l'iscrizione all'asilo nido, etc.).

A titolo di esempio, si ritiene che rientrino. in questa previsione, oltre agli asili nido, gli impianti sportivi e, più in generale, tutte le strutture ricreative, di proprietà dell'azienda o affittati (CRAL campi da tennis, etc.) utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o da categorie di dipendenti, inoltre la disposizione esonerativa si applica anche alle somme destinate dal datore di lavoro alla costituzione di spacci aziendali (i successivi acquisti da parte, dei dipendenti costituiscono mere operazioni commerciali e quindi, sono irrilevanti ai fini della tassazione del reddito di lavoro dipendente, anche se avvengono a prezzi scontati), alle somme corrisposte dal datore di lavoro, sempre alla generalità di dipendenti o a categorie di dipendenti, al fine di consentire l'iscrizione agli asili nido e ai soggiorni climatici per i figli dei dipendenti, quelle per iscrizione gratuita a circoli privati e club, per iscrizione gratuita a corsi di formazione extraprofessionale (quelle per corsi di formazione professionali sono costi di produzione dell'impresa), quelle per il pagamento delle tasse scolastiche ai figli dei dipendenti e, in linea di principio, alle borse di studio (cfr. anche il paragrafo relativo ai redditi assimilati).

Con riferimento a tutte le fattispecie sopra citate, va ribadito che le spese in questione non rientrano nel reddito di lavoro dipendente se i servizi considerati sono utilizzabili dalla generalità dei lavoratori dipendenti o da categorie di dipendenti; ove invece gli stessi siano a disposizione solo di taluni lavoratori dipendenti essi costituiscono fringe benefits per gli utilizzatori e le spese relative concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

2.2.7. *Azioni di nuova emissione offerte ai dipendenti*

La lettera *g*) stabilisce che, in caso, di sottoscrizione da parte dei dipendenti, anche a seguito di contrattazione, di azioni di nuova emissione di cui all'articolo 2349 e all'articolo 244l, ultimo comma, del codice civile, non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore delle azioni sottoscritte. La disposizione precisa che l'esclusione dalla formazione del reddito compete anche se dette azioni sono emesse da società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. Come è dato rilevare facilmente, la norma agevolativa non si applica a tutte le tipologie di azioni in quanto sono escluse le azioni di vecchia emissione. Infatti, l'articolo 2349 disciplina l'ipotesi di assegnazione straordinaria di utili ai prestatori di lavoro dipendente che avvenga tramite l'emissione ed assegnazione di azioni speciali ai dipendenti, con norme particolari riguardo alla forma, al modo di trasferimento e ai diritti spettanti agli azionisti. L'articolo 2441, ultimo comma, disciplina l'ipotesi in cui, con deliberazione dell'assemblea può essere escluso il diritto di opzione dei soci limitatamente ad un quarto delle azioni di nuova emissione, se queste sono offerte in sottoscrizione ai dipendenti della società. La previsione della non concorrenza alla formazione del reddito in caso di sottoscrizione di azioni emesse da società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, va intesa nel senso che deve trattarsi delle medesime azioni disciplinate nelle due norme citate del codice civile, ma che, in deroga alle stesse disposizioni richiamate, vengano offerte in sottoscrizione ai dipendenti delle società controllate o controllanti. Ad analoga conclusione si perviene allorquando il soggetto che emette le azioni nuove non sia tenuto al rispetto delle norme contenute nel codice civile, ad esempio, perché residente all'estero. In questo caso l'esclusione dalla tassazione sarà possibile soltanto con riferimento alle azioni che, sulla base della legislazione straniera, costituiscono l'equivalente di quelle emesse ai sensi dell'articolo 2349 e 2441, ultimo comma, del codice civile. In pratica, la distinzione, ai fini della esclusione o meno dalla formazione del reddito imponibile, va fatta soltanto con riferimento alle azioni di vecchia o nuova emissione, restando escluse soltanto queste ultime.

Va, precisato che nell'ipotesi di assegnazione straordinaria di utili ai dipendenti mediante, appunto, emissione di azioni, gli utili medesimi, non essendo destinati ai soci e costituendo, per i dipendenti, reddito di lavoro dipendente, anche se non soggetto ad imposizione, non sono soggetti al regime fiscale dei dividendi di cui all'articolo 27 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 8, comma 1, nn. 4 e 5 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Si sottolinea, infine, che il riferimento fatto alle società controllanti e controllate va inteso secondo i criteri di cui all'articolo 2359 del codice civile.

2.2.8. *Oneri deducibili trattenuti dal datore di lavoro*

La lettera *h*) dispone l'esclusione dalla base imponibile delle somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'art. 10, nonché nei limiti e alle stesse condizioni previste nel medesimo art. 10, delle erogazioni fatte dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali delle spese sanitarie dello stesso articolo 10, comma 1, lettera *b*). L'ammontare degli oneri e delle erogazioni che, ai sensi di questa disposizione, è stato escluso dalla formazione del reddito imponibile deve essere attestato dal datore di lavoro. Si, fa, presente che ove sia stato escluso più di un onere o, unitamente agli oneri, siano state escluse erogazioni per spese sanitarie, il datore di lavoro deve atte-

starne l'importo distintamente per ciascuna tipologia. La finalità che è evidentemente perseguita, è quella di evitare che il lavoratore debba presentare la dichiarazione dei redditi al solo fine di fruire di oneri deducibili di cui il datore di lavoro è a conoscenza avendo effettuato trattenute per gli stessi. Al riguardo si precisa che il dipendente non potrebbe richiedere l'esclusione dalla base imponibile di oneri che, pur essendo compresi nella previsione dell'articolo 10, non sono stati sostenuti per il tramite del datore di lavoro, tuttavia, ove ciò si verifichi, il sostituto può acconsentire ad una simile richiesta. A titolo di esempio si chiarisce che uno degli oneri deducibili che potrà rientrare nell'ambito della previsione normativa in esame è l'assegno periodico al coniuge separato o divorziato che il giudice abbia ordinato al datore di lavoro di corrispondere direttamente allo stesso coniuge separato o divorziato. Un altro onere che potrà rientrare in questa previsione è quello, inserito nell'articolo 10 da una disposizione di questo stesso decreto legislativo (art. 5, comma 1, lettera *b*), relativo alle somme corrisposte al lavoratore ed assoggettate a tassazione in anni precedenti, che siano state successivamente restituite al soggetto erogatore (lettera *d-bis* dell'articolo 10 del TUIR). Tale onere, come meglio si dirà in seguito, potrà essere utilizzato anche in caso di compensi in natura assoggettati a tassazione per un importo superiore perché il dipendente ha corrisposto soltanto nel periodo d'imposta successivo delle somme per aver fruito di detto compenso. Va, infine, precisato che il dipendente non deve fare nessuna richiesta al datore di lavoro per il riconoscimento della non concorrenza delle somme in questione, ma è, tuttavia, tenuto a fornire allo stesso tutti gli elementi necessari per il rispetto delle condizioni previste nel predetto articolo 10. Così, ad esempio, ove dall'ordine del giudice non sia rilevabile se l'assegno al coniuge separato o divorziato è dato per il proprio mantenimento o per quello dei figli o se per tutti e due, il dipendente sarà obbligato, sotto la propria responsabilità, a fornire al sostituto tutte le precisazioni necessarie alla corretta applicazione della disposizione.

2.2.9. *Mance dei croupiers*

La lettera *i*) prevede, infine, che non concorre alla formazione della base imponibile del reddito di lavoro dipendente il 25 per cento delle mance percepite dai croupiers, che sono state ricondotte tra i redditi di lavoro dipendente e non sono più comprese tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Si tratta, come è noto, delle mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco, direttamente o per effetto del riparto eseguito a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'azienda, in relazione all'attività di lavoro dipendente. In tal modo, viene confermato, anche dopo la nuova qualificazione reddituale, il particolare regime di determinazione della base imponibile relativa a tali mance, che resta fissato nel medesimo importo previsto dal comma 8 dell'articolo 48 nella precedente formulazione. Si tratta, peraltro, dell'unica ipotesi in cui le mance sono assoggettate a tassazione per un importo ridotto.

2.3. *Beni e servizi forniti al dipendente* (*fringe benefit*)

2.3.1. *Criteri generali*

In attuazione di quanto previsto alla lettera *c*) della legge di delega, il comma 3 dell'articolo 48, nella nuova formulazione, stabilisce nel valore normale di cui all'art. 9 del TUIR, il criterio generale di valutazione dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente

(o al soggetto a questo equiparato e, cioè al pensionato, al cassaintegrato, etc.) o ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, anche se non fiscalmente a carico, compreso il diritto di ottenerli da terzi. Tale criterio sostituisce il precedente che stabiliva, invece, la valutazione di detti beni e servizi sulla base del costo specifico sostenuto dal datore di lavoro. Relativamente alla locuzione «il diritto di ottenerli da terzi» si precisa che tale locuzione va posta in collegamento con il principio generale vigente in materia di reddito di lavoro dipendente in base al quale costituisce reddito della specie tutto ciò che il dipendente riceve, anche da soggetti terzi, in relazione al rapporto di lavoro. La fattispecie in esame si verifica, quindi, allorquando un terzo cede beni o presta servizi, compresi quelli di cui al successivo comma 4, a dipendenti di un datore di lavoro per effetto di un qualunque collegamento esistente con quest'ultimo o con il sottostante rapporto di lavoro sebbene non in forza di un accordo o di una convenzione che questi abbia con lui stipulato. È opportuno ricordare che il comma 3 dell'articolo 9 del TUIR stabilisce che per valore normale, salvo quanto disposto dal successivo comma 4 con riferimento alle azioni obbligazioni e altri titoli, s'intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Dalla definizione di valore normale emerge che la quantificazione del valore normale del bene o servizio deve essere operata in modo diverso a seconda che gli stessi vengano ceduti o prestati dal produttore, dal grossista o dal dettagliante. Il secondo periodo del comma 3 del citato articolo 9 fissa parametri oggettivi per la determinazione del valore normale stabilendo che occorre fare riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni e i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti di uso. L'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 9 stabilisce una presunzione assoluta in base alla quale per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi, (ad esempio, le tariffe elettriche o quelle telefoniche) si fa riferimento ai provvedimenti in vigore. Il comma 4 dell'articolo 9 prevede, alle lettere *a*), *b*) e *c*), autonome regole di determinazione del valore normale con riferimento ai titoli e alle quote di partecipazione societarie. In particolare:

– la lettera *a*) stabilisce che per le azioni, obbligazioni e altri titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, il valore normale è determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese;

– la lettera *b*) si riferisce alle altre azioni, alle quote di società non azionarie e ai titoli o quote di partecipazione a capitale di enti diversi dalle società, e dispone che il loro valore normale è fissato in proporzione al valore del patrimonio netto della società o ente ovvero, per le società o enti di nuova costituzione, in proporzione all'ammontare complessivo dei conferimenti;

– la lettera *c*) dispone che per le obbligazioni e gli altri titoli diversi da quelli compresi nelle precedenti lettere *a*) e *b*), il valore normale è determinato comparativamente al valore normale dei titoli aventi analoghe caratteristiche negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri e, in mancanza, in base ad altri elementi determinabili in modo obiettivo. Si precisa che per mercati regolamentati s'intendono quelli la cui regolamentazione è disciplinata da apposite disposizioni normative (cfr. Istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi Modello 760).

In parziale deroga ai criteri contenuti nell'articolo 9 appena illustrato, per espressa previsione contenuta nel comma 3 dell'articolo 48, è stabilito che il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti, gratuitamente o meno, è

costituito dal prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni ai grossisti. Anche in questa ipotesi si dovrà fare riferimento ai listini dell'azienda, ovviamente soltanto quelli applicati nelle vendite ai grossisti, ma non si potrà tenere conto degli sconti d'uso. Dal tenore letterale della disposizione discende che la particolare previsione è applicabile soltanto ai dipendenti delle aziende che producono beni e che effettuano cessioni ai grossisti, o all'ingrosso e al dettaglio. Restano, quindi, esclusi da questa previsione i dipendenti di artisti o professionisti, quelli delle aziende che producono beni per la vendita soltanto al dettaglio, delle aziende che che producono servizi e di quelle che effettuano soltanto commercializzazione dei beni. Si precisa che il reddito da assoggettare a tassazione è pari al valore normale soltanto se il bene è ceduto o il servizio è prestato gratuitamente (ciò vale anche nel caso dei beni prodotti dall'azienda e ceduti gratuitamente dipendente), se, invece, per la cessione del bene (anche in caso di bene prodotto dall'azienda e ceduto al dipendente) o la prestazione del servizio il dipendente corrisponde delle somme (con il sistema del versamento o della trattenuta), è necessario determinare il valore da assoggettare a tassazione sottraendo tali somme dal valore normale del bene o del servizio. Va precisato che delle somme in questione si potrà tener conto soltanto nel periodo d'imposta in cui sono effettivamente trattenute o versate dal dipendente. L'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 48 stabilisce che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati, se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a lire 500.000 e che se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito. Si tratta di una previsione di carattere generale applicabile senza dubbio anche con riferimento ai beni indicati nel successivo comma 4. Si precisa, inoltre, che la verifica che il valore sia non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a lire 500.000, va effettuata con riferimento agli importi tassabili in capo al percettore del reddito e, quindi al netto di quanto il dipendente ha corrisposto (con il metodo del versamento o della trattenuta e comprensivo dell'eventuale IVA a carico del dipendente) per tutti i beni o servizi di cui ha fruito nello stesso periodo d'imposta, tenendo conto di tutti i redditi percepiti, anche se derivanti da altri rapporti di lavoro eventualmente intrattenuti nel corso dello stesso periodo d'imposta. In sede di applicazione delle ritenute di acconto il sostituto d'imposta terrà conto di tutti i valori che sono stati percepiti nel corso di rapporti intrattenuti con lui, nonché, se il dipendente ha chiesto di conguagliare altri redditi di lavoro dipendente o assimilati, dei valori percepiti nel corso di altri rapporti. È opportuno chiarire, inoltre, che ai fini del calcolo del limite in questione, non devono essere considerate le erogazioni non liberali di importo complessivamente non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000 concesse in occasione di festività o ricorrenze, di cui al precedente paragrafo 2. È appena il caso di precisare inoltre che, in sede di tassazione alla fonte del reddito di lavoro dipendente, il sostituto d'imposta deve applicare la ritenuta nel periodo di paga in cui viene superata la predetta soglia di 500 mila lire e che se risulta chiaro che il valore, tenuto conto dell'intero periodo d'imposta, sarà complessivamente superiore al suddetto importo, deve effettuare la ritenuta fin dal primo periodo di paga.

2.3.2. *Criteri speciali per alcuni beni*

Il comma 4 individua alcuni dei beni e servizi che più frequentemente vengono concessi ai dipendenti, e cioè gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere *a*), *c*) e *m*) del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, i prestiti e gli immobili e per questi stabilisce speciali criteri di deter-

minazione forfetaria dei valori da assoggettare a tassazione. Resta fermo il criterio del valore normale per le tipologie di beni e servizi diversi da quelli specificati nella disposizione in esame.

2.3.2.1. *Veicoli*

La lettera *a*) del comma 4 stabilisce che per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere *a*), *c*) e *m*) del decreto legislativo 30 aprile 1992 n. 285, per i motocicli e i ciclomotori che il datore di lavoro abbia assegnato ad uno specifico dipendente per espletare l'attività di lavoro e per i quali abbia consentito anche l'uso personale da parte dello stesso, ad esempio per recarsi al lavoro (uso promiscuo), concorre a formare il reddito di lavoro dipendente un ammontare pari al 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio, al netto di quanto trattenuto al dipendente o da questo corrisposto nello stesso periodo d'imposta in cambio della possibilità di utilizzare anche a fini personali il mezzo. Si tratta di una determinazione dell'importo da assoggettare a tassazione del tutto forfetaria, che prescinde da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo e anche dalla percorrenza che il dipendente effettua realmente. È del tutto irrilevante, quindi, che il dipendente sostenga a proprio carico tutti o taluni degli elementi che sono nella base di commisurazione del costo di percorrenza fissato dall'ACI, dovendosi comunque fare riferimento, ai fini della determinazione dell'importo da assumere a tassazione, al totale costo di percorrenza esposto nelle suddette tabelle. Si precisa che, qualora il modello di veicolo utilizzato promiscuamente dal dipendente non sia compreso tra quelli inclusi nelle tabelle in questione, l'importo da assoggettare a tassazione dovrà essere determinato prendendo a riferimento quello che per tutte le sue caratteristiche risulta più simile. Per espressa previsione normativa il costo chilometrico di esercizio è desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo. Rispetto alla disposizione già in vigore per il periodo d'imposta 1997, si segnala l'obbligo per l'ACI di elaborare e comunicare al Ministero delle finanze, entro il 30 novembre di ciascun anno, le tabelle relative alla percorrenza di 15 mila chilometri e quello successivo dello stesso Ministero di provvedere alla pubblicazione delle tabelle entro il 31 dicembre (quelle per il 1998 sono state pubblicate, con comunicato del Ministero delle Finanze nella Gazzetta Ufficiale n. 292 del 16 dicembre 1997), nonché la previsione che le tabelle pubblicate entro la predetta data del 31 dicembre, abbiano effetto per tutto il periodo d'imposta successivo. In tal modo, il dipendente e il sostituto d'imposta conoscono con certezza, fin dall'inizio dell'anno, quale riferimento assumere per determinare l'ammontare che deve concorrere a tassazione. Va, peraltro, precisato che, tenuto conto della modifica del criterio di valutazione dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente (come già precisato si è passati dal criterio del costo specifico a quello del valore normale) il 30 per cento della percorrenza di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI rappresenta il valore normale presunto dal legislatore per la possibilità concessa dal datore di lavoro di utilizzare detti beni in modo promiscuo e non più il costo specifico presunto. È appena il caso di precisare che il datore di lavoro, oltre a concedere la possibilità di utilizzare il veicolo in modo promiscuo, può fornire, gratuitamente o meno, altri beni o servizi, ad esempio, l'immobile per custodire il veicolo, etc., beni e servizi che andranno separatamente valutati al fine di stabilire l'importo da assoggettare a tassazione in capo al

dipendente. Si sottolinea, inoltre, che, poiché la percorrenza convenzionale utilizzata dal legislatore per determinare il valore del veicolo utilizzato in modo promiscuo è determinata su base annua, l'importo da far concorrere alla formazione del reddito, determinato come sopra specificato, deve essere ragguagliato al periodo dell'anno durante il quale al dipendente viene concesso l'uso promiscuo del veicolo, conteggiando il numero dei giorni per i quali il veicolo è assegnato, indipendentemente dal suo effettivo utilizzo. Si è già detto che se il dipendente corrisponde delle somme (con il metodo del versamento o della trattenuta) nello stesso periodo d'imposta, per la possibilità di utilizzare il veicolo in modo promiscuo che il datore di lavoro gli ha concesso, tali somme devono essere sottratte dal valore del veicolo stabilito presuntivamente dal legislatore. Al riguardo si precisa che le prodotte somme devono essere computate al lordo dell'IVA.

Nel ribadire che la disposizione in esame si applica con riferimento ai veicoli aziendali utilizzati, oltre che per esigenze di lavoro anche per uso privato, si precisa che qualora il veicolo sia concesso esclusivamente per l'uso personale o familiare del dipendente, ad esempio, soltanto per recarsi al lavoro e per gli ulteriori usi personali, ai fini della determinazione del valore normale del bene rimangono applicabili i criteri contenuti nell'articolo 9 del TUIR. Si ricorda, infine, che non concorre a formare il reddito del dipendente l'utilizzo di veicoli aziendali esclusivamente per l'effettuazione di trasferte.

2.3.2.2. *Prestiti*

La lettera *b*) del comma 4 prevede che in caso di concessione di prestiti direttamente o che i dipendenti hanno diritto di ottenere da terzi, si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al momento della concessione del prestito e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. La disposizione si applica a tutte le forme di finanziamento comunque erogate dal datore di lavoro, indipendentemente dalla loro durata e dalla valuta utilizzata. La norma si applica, altresì, ai finanziamenti concessi da terzi con i quali il datore di lavoro abbia stipulato accordi o convenzioni, anche in assenza di oneri specifici da parte di quest'ultimo. Pertanto, e a titolo meramente esemplificativo, rientrano nell'ambito di questa previsione, i prestiti concessi sotto forma di scoperto di conto corrente, di mutuo ipotecario e di cessione dello stipendio, mentre ne restano esclusi le dilazioni di pagamento previste per beni ceduti o servizi prestati dal datore di lavoro. In merito alla determinazione forfetaria del predetto ammontare, occorre precisare che il tasso ufficiale di sconto da assumere come parametro fisso di riferimento è quello vigente alla data in cui il contratto di mutuo è stato stipulato, a nulla rilevano le eventuali variazioni intervenute successivamente nella durata del prestito. L'importo da far concorrere nella formazione del reddito imponibile si determina effettuando la differenza tra gli interessi calcolati al suddetto tasso ufficiale di sconto e gli interessi calcolati al tasso effettivamente praticato sui prestiti e riducendo l'ammontare risultante della metà. L'importo così determinato deve essere assoggettato a tassazione alla fonte al momento del pagamento delle singole rate del prestito stabilite dal relativo piano di ammortamento. Per i prestiti in valuta estera, occorre mettere a confronto gli interessi calcolati al predetto tasso di sconto e quelli calcolati al tasso di interesse effettivamente praticato, effettuando la conversione in lire sulla base del rapporto di cambio vigente alla data di scadenza delle singole rate del prestito. In caso di prestiti a tasso variabile (caratterizzati da una variazione del tasso di interesse iniziale) il prelievo alla fonte deve essere effettuato alle scadenze delle singole rate di ammortamento del prestito, tenendo conto anche delle variazioni subite dal tasso di interesse iniziale. Qualora, invece, il prestito venga con-

cesso a tasso zero, il calcolo dell'importo da assoggettare a tassazione deve essere effettuato alle scadenze delle singole rate di ammortamento della quota capitale, secondo quanto già precisato. Nei casi di restituzione del capitale in un'unica soluzione oltre il periodo d'imposta, l'importo maturato va comunque assoggettato a tassazione in sede di conguaglio di fine anno. La stessa lettera *b*) precisa che questa modalità di determinazione dell'importo che concorre a formare il reddito di lavoro dipendente non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1° gennaio 1997, per i quali resta in vigore, ai fini della determinazione dell'importo che deve concorrere a formare il reddito di lavoro dipendente, il criterio del costo specifico. La disposizione non si applica, altresì, per i prestiti di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni (sia pure non ancora autorizzata dall'INPS, fermo restando che è comunque necessaria la convalida, pure successiva da parte dello stesso istituto) o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172, che si ritiene possano essere inquadrati tra i sussidi di cui si è parlato al paragrafo 2.2.2.

2.3.2.3. *Fabbricati*

La lettera *c*) del comma 4 stabilisce che per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, indipendentemente dalla circostanza che il fabbricato sia di proprietà del datore di lavoro ovvero sia da questi acquisito in locazione anche finanziaria, l'importo da far concorrere alla formazione del reddito di lavoro dipendente si determina effettuando la differenza tra la rendita catastale del fabbricato, aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore, e quanto corrisposto (mediante versamento o trattenuta) per il godimento del fabbricato stesso. In caso di fabbricati iscritti in catasto, ma privi di rendita attribuita perché non ancora censiti o perché rurali, ai fini della determinazione dell'importo da far concorrere a formare il reddito di lavoro dipendente si dovrà fare riferimento alla rendita presunta, determinata a norma dell'articolo 34, comma A, del TUIR. Per espressa previsione normativa, la rendita catastale deve essere aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso non sostenute dall'utilizzatore, comprese le eventuali utenze pagate dal datore di lavoro invece che dall'utilizzatore del fabbricato, ad esempio, luce, gas, telefono, tassa rifiuti solidi urbani, condominio, etc. È appena il caso di precisare che si tratta evidentemente di tutte le spese diverse da quelle considerate in sede di determinazione della rendita medesima. A tale proposito si precisa che in sede di determinazione delle tariffe d'estimo e delle rendite catastali si tiene conto delle seguenti spese: di ordinaria manutenzione, di assicurazione, di amministrazione del fabbricato, relative ai servizi comuni. Il criterio di determinazione in esame si rende applicabile per tutti i fabbricati per i quali sussiste l'obbligo di iscrizione al catasto, cioè per tutte le costruzioni stabilmente ancorate al suolo, a qualunque uso destinate, ad esempio, ad uso abitazione (categoria A) o commerciale e varia (categoria C). Pertanto, questo criterio di determinazione dell'importo da far concorrere alla formazione del reddito di lavoro dipendente si renderà applicabile tanto nell'ipotesi in cui il datore di lavoro conceda in uso, comodato o locazione una unità immobiliare ad uso abitazione affinché, appunto, il dipendente vi abiti, quanto nell'ipotesi in cui il datore di lavoro conceda una unità immobiliare ad uso commerciale e vario affinché il dipendente ad esempio, vi custodisca l'autovettura propria o di proprietà dell'azienda, ma concessa in uso promiscuo al dipendente stesso.

Analogo criterio dovrà essere utilizzato allorquando al dipendente venga consentito o richiesto, ad esempio, di utilizzare una unità immobiliare di categoria diversa dalla A quale abitazione propria, da solo o unitamente ad altri soggetti, ad esempio una soffitta, o una stanza nel retro di un negozio. Qualora l'unità immobiliare sia concessa in locazione, uso o comodato, a più dipendenti, l'importo, come sopra determinato, dovrà essere ripartito fra gli utilizzatori in parti uguali o in relazione alle parti di fabbricato a ciascuno assegnate se queste sono differenziate. In modo analogo si dovrà procedere nell'ipotesi in cui al dipendente venga concesso in locazione, uso o comodato una o più stanze in una unità immobiliare. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, ad esempio, quello concesso al portiere di uno stabile o al custode di una azienda, dopo aver determinato l'importo che dovrebbe concorrere a formare il reddito di lavoro dipendente con le modalità sopra precisate, si deve assumere soltanto il 30 per cento di detto importo. Tale previsione di favore non riguarda le ipotesi in cui al dipendente è fatto soltanto obbligo di dimorare in una certa località.

Un criterio diverso è stabilito, invece, per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto, ad esempio, i fabbricati situati all'estero, per i quali il valore da far concorrere alla formazione del reddito di lavoro dipendente è dato dalla differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto o trattenuto per il godimento del fabbricato; tale criterio si applica senza alcuna riduzione, anche ai fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso. Ai fini dell'applicazione degli speciali criteri di determinazione dell'importo da far concorrere a tassazione per i fabbricati concessi in locazione, uso o comodato, previsti nella disposizione in esame, non è richiesto che l'attribuzione degli stessi discenda da un obbligo scaturente dal contratto collettivo nazionale di lavoro, da accordo o regolamento aziendale.

2.4. *Trasferte, trasfertisti, indennità di volo e navigazione, indennità ai messi notificatori, trasferimento*

I commi 5, 6 e 7 rivedono, razionalizzandola, la disciplina delle trasferte e più in generale degli spostamenti del dipendente per motivi di lavoro. Le suddette disposizioni delineano in modo più preciso le diverse fattispecie che si possono verificare nella pratica e le disciplinano specificamente.

2.4.1. *Trasferte*

Il comma 5 del nuovo testo dell'articolo 48 del TUIR, stabilisce il trattamento fiscale delle indennità di trasferta erogate al lavoratore dipendente per la prestazione dell'attività lavorativa fuori dalla sede di lavoro e dei rimborsi di spese sostenute in occasione di dette trasferte. Come precisato in sede di commento all'articolo 46 del TUIR, il lavoratore dipendente è tenuto, tra l'altro, a svolgere la propria prestazione di lavoro nel luogo stabilito dal datore di lavoro, che è generalmente indicato nella lettera o contratto di assunzione. È, quindi, del tutto naturale che gli stessi contratti di lavoro collettivi o individuali, prevedano la corresponsione di una indennità aggiuntiva allorquando il dipendente sia chiamato a svolgere una attività fuori della sede naturale in cui lo stesso è tenuto contrattualmente a svolgere la sua attività. L'individuazione della sede di lavoro è, ovviamente, rimessa alla libera decisione delle parti contrattuali, decisione sulla quale né il legislatore né, tanto meno,

l'Amministrazione finanziaria, hanno possibilità di intervenire, cosi come non è consentito sindacare le modalità di erogazione o gli importi dell'indennità all'uopo stabiliti. Il legislatore fiscale può e deve, invece, introdurre criteri di tassazione delle indennità, corrisposte in occasione di tali trasferte del dipendente, che siano coerenti con l'insieme delle disposizioni tributarie (ciò è stato riconosciuto legittimo in più occasioni anche dalla Corte Costituzionale). Per questo il legislatore ha differenziato il trattamento delle indennità di trasferta a seconda che le stesse siano o meno svolte nell'ambito del territorio comunale in cui è stabilita la sede di lavoro del dipendente, rilevabile, come gia precisato, dalla documentazione relativa all'assunzione, stabilendo un trattamento di favore per le indennità percepite in occasione di trasferte effettuate fuori dal territorio comunale in cui si trova la sede di lavoro. È opportuno precisare che la scelta legislativa circa il trattamento fiscale delle indennità di trasferta, è stata certamente influenzata dalla considerazione che per i lavoratori dipendenti è stata prevista contestualmente, da parte dello stesso legislatore, l'attribuzione di una specifica detrazione d'imposta (articolo 13 del TUIR) anche per tener conto degli oneri inerenti alla produzione del reddito. La nuova disciplina ricalca in linea di massima la precedente, e, quindi, conferma le scelte effettuate dal legislatore circa il trattamento di favore delle indennità corrisposte per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale in cui è fissata la sede di lavoro, ma è più articolata e più idonea, fra l'altro, a chiarire espressamente, con l'inserimento dopo la parola «trasferte» del termine «missioni», che le relative disposizioni hanno valenza tanto per i lavoratori dipendenti del settore privato che per quelli del settore pubblico. Il quadro che ne risulta può essere cosi sintetizzato:

– *trasferte nell'ambito del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro*: viene confermato il precedente regime in base al quale le indennità e i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale in cui si trova la sede di lavoro, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono integralmente a formare il reddito. Per quanto riguarda, invece, la documentazione che, provenendo dal vettore, legittima l'esclusione di tale rimborso di spesa dal concorso al reddito imponibile, si ritiene che, oltre alla documentazione rilasciata dal vettore (biglietti dell'autobus. ricevuta del taxi), sia necessario soltanto che dalla documentazione interna risulti in quale giorno l'attività dei dipendente è stata svolta all'esterno della sede di lavoro. È opportuno ribadire che non assume alcuna rilevanza l'ampiezza del comune in cui il dipendente ha la sede di lavoro, neppure nell'ipotesi in cui esista una legge che preveda la corresponsione di una indennità per coloro che si recano in missione fuori dalla sede di servizio in località distanti almeno 10 chilometri (cfr. legge 26 luglio 1978, n. 417). Alla stregua, infatti, della disposizione contenuta nel comma 5 dell'art. 48 concorrono a formare il reddito le indennità e i rimborsi spese per trasferte in località comprese nel territorio comunale, anche se più distanti di 10 km dal centro abitato o dalla località in cui hanno sede l'ufficio o l'impianto, con la sola esclusione dei rimborsi delle spese di trasporto, comprovate da documenti provenienti dal vettore, e non assume alcun rilievo la eventuale ripartizione del territorio in entità subcomunali, come le frazioni, dovendosi comunque aver riguardo al territorio comunale;

– *trasferte fuori del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro*: è possibile distinguere tre sistemi l'uno alternativo all'altro schematizzabili nel modo seguente:

1. *indennità forfetaria*: le indennità di trasferta sono escluse dall'imponibile fino all'importo di lire 90.000 al giorno, elevate a 150.000 per le trasferte all'estero. Si ricorda che gli importi della indennità che non devono essere assoggettati a tassazione erano già stati cosi elevati (90.000 e 150.000) rispetto ai precedenti (60.000 e 100.000) dall'art. 33, comma 3, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85,

con effetto dalle trasferte iniziate successivamente alla data del 24 febbraio 1995. Va peraltro precisato che deve ritenersi superato il disposto del comma 5, dello stesso art. 33 nella parte in cui prevede che l'Amministrazione finanziaria può rivedere gli importi delle franchigie delle indennità di trasferta «indicati nel comma 4 dell'art 48» (ora comma 5) con il D.P.C.M. previsto dall'art. 3, comma 2, del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154, con il quale vengono annualmente adeguate le detrazioni per carichi familiari dell'art. 12 e altre detrazioni dell'art. 13 del T.U.I.R. sulla base dell'indice ISTAT. Come si vedrà in seguito, nell'articolo 48 è stato inserito un nuovo comma in base al quale l'Amministrazione finanziaria può, in presenza di alcune condizioni, aggiornare gli importi che secondo il nuovo articolo 48 non concorrono a formare il reddito. Questa nuova previsione supera la precedente, che potrà eventualmente essere applicata soltanto per adeguare i limiti fissati dalla stessa legge n. 85 del 1995 ai fini della deducibilità, nella determinazione del reddito del datore di lavoro, delle spese di vitto e alloggio relative alle trasferte dei dipendenti. La quota di indennità che non concorre a formare il reddito non subisce alcuna riduzione in relazione alla durata della trasferta e, pertanto, anche nell'ipotesi di trasferta inferiore a 24 ore o, più in generale, di trasferta che per la sua durata non comporti alcun pernottamento fuori sede, la quota di franchigia esente resta fissata a lire 90.000 al giorno per le trasferte in Italia e a lire 150.000 al giorno per quelle all'estero. I rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto non concorrono comunque a formare il reddito quando le spese stesse siano rimborsate sulla base di idonea documentazione, mentre restano assoggettati a tassazione tutti i rimborsi di spesa, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta (salvo quanto precisato nel prosieguo per l'ipotesi del rimborso misto);

2. *rimborso misto*: nel caso venga corrisposta, unitamente al rimborso analitico delle spese di vitto e alloggio anche un'indennità di trasferta, le franchigie di 90 e 150 mila lire sono ridotte (ed è questa, dunque, l'unica ipotesi in cui le franchigie di esenzione sono ridotte, cioè in presenza di rimborsi di tipo misto). In particolare, la quota esente è ridotta di un terzo in caso di rimborso delle spese di alloggio o di vitto, nonché nei casi di alloggio o di vitto fornito gratuitamente e di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto o di vitto e alloggio forniti gratuitamente. I rimborsi analitici dello spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto non concorrono comunque a formare il reddito quando siano effettuati sulla base di idonea documentazione, mentre ogni altro eventuale rimborso di spese (ulteriori rispetto a vitto, alloggio, viaggio e trasporto) è assoggettato interamente a tassazione;

3. *rimborso analitico*: i rimborsi analitici delle spese di vitto e alloggio, quelli delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto, non concorrono a formare il reddito. È, inoltre, escluso da imposizione il rimborso di altre spese (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio, ad esempio, la lavanderia, il telefono, il parcheggio, le mance, etc.), anche non documentabili, se analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, fino ad un importo di lire 30.000 al giorno, elevato a 50.000 per le trasferte all'estero. L'eventuale corresponsione, in aggiunta al rimborso analitico, di una indennità, indipendentemente dall'importo, concorre interamente a formare il reddito di lavoro dipendente.

Come è agevole rilevare, la nuova disciplina rende quasi irrilevante la scelta tra il sistema di rimborso misto e quello analitico, in quanto una volta rimborsate le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, possono essere corrisposte, in esenzione da imposte, soltanto lire 30.000 da attribuire o quale indennità (quindi, prescindendo dal sostenimento di altre spese) o quali ulteriori spese, anche non documentabili, ma comunque analiticamente atte-

state dal dipendente. È opportuno precisare, tuttavia, che la scelta per uno dei sistemi sopra esposti va fatta con riferimento all'intera trasferta. Non è consentito, pertanto, nell'ambito di una stessa trasferta adottare criteri diversi per le singole giornate comprese nel periodo in cui il dipendente si trova fuori dalla sede di lavoro. Per quanto riguarda la documentazione del viaggio e trasporto, mentre le spese per i viaggi compiuti con mezzi pubblici (ferrovie, aerei, ecc.) sono direttamente documentabili mediante l'esibizione da parte del dipendente dei relativi biglietti, quelle per i viaggi compiuti con propri mezzi devono essere determinate dallo stesso datore di lavoro sulla base di elementi concordanti, sia diretti che indiretti.

Relativamente all'indennità chilometrica per le trasferte fuori del comune dove il dipendente ha la sede di lavoro, si precisa che, al fine di consentire l'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente dell'indennità chilometrica, non è necessario che il datore di lavoro provveda al rilascio di una espressa autorizzazione scritta che contenga tutti i dati relativi alla percorrenza e al tipo di autovettura ammessa per il viaggio. È, invece, necessario che, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia determinato avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Detti elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro.

Va, inoltre, precisato che, in merito al trattamento di missione corrisposto ai dipendenti del settore pubblico, la disciplina di carattere generale riguardante il trattamento economico di missione, prevede che la corresponsione di detta indennità si ha quando il dipendente è incaricato di svolgere temporaneamente un servizio fuori della sua abituale sede d'ufficio. La temporaneità è riferita ad una esigenza di servizio di carattere transitorio, dato che per esigenze permanenti non si fa ovviamente ricorso all'istituto della missione ma a quello del trasferimento. Sempre il medesimo ordinamento detta la disciplina in concreto applicabile nel caso della trasferta, individuando, ad esempio, la distanza chilometrica minima, l'orario minimo impiegato (incluso il viaggio) ed altri aspetti di vario genere che devono sussistere nella fattispecie.

Un certo rilievo presenta anche la durata massima della missione ed il criterio in base al quale la stessa deve essere computata, atteso che in tal modo si viene a stabilire se ed in quale misura debba essere corrisposta l'indennità di missione.

Lo schema di fondo di questa particolare disciplina è fornito dall'art. 1 della legge 18 dicembre 1973, n. 836, come integrato dall'art. 1 del D.P.R. 16 gennaio 1978, n. 513, nonché dalla legge 26 Iuglio 1979, n. 417. Dalla lettura congiunta di questi articoli si desume che:

a) la missione eseguita, anche saltuariamente, in una stessa località, non può mai superare i 240 giorni (è il concetto di «missione unica e continuativa»);

b) l'interruzione per un periodo superiore a 60 giorni fa venir meno la missione continuativa;

c) le interruzioni dovute a motivi diversi da quelli di servizio (compresi i periodi di aspettativa, di congedo ordinario e straordinario) non si computano ai fini della durata e del rinnovo della missione.

Sulla base di questa disciplina, è stato agevolmente concluso che, all'eventuale attribuzione di trattamenti economici di missione continuativa protrattasi per un periodo superiore ai 240 giorni non può applicarsi il particolare trattamento fiscale previsto per i casi di trasferta (detassazione dell'indennità forfetaria fino a lire 90.000 giornaliere) perché dopo 240 giorni come sopra calcolati, la percezione sotto qualsiasi forma della relativa indennità non è correlabile ad una temporaneità della trasferta e, conseguentemente, le somme eventualmente corrisposte a titolo di indennità di missione sono, fin dall'inizio, soggette a

tassazione secondo i criteri previsti per le normali voci retributive, sempreché non ricorrano i presupposti per una diversa qualificazione e, cioè quali indennità di trasferimento (se, invece, una trasferta occasionale si trasforma in un trasferimento, per le indennità corrisposte per i giorni di trasferta compiuti prima dell'avvenuto trasferimento si renderà applicabile la specifica disciplina prevista per le indennità di trasferta). Una analoga disposizione di legge non è prevista per i dipendenti del settore privato, ai quali, quindi, la suddetta disciplina non è immediatamente applicabile, anche perché in questo settore il contratto collettivo nazionale di lavoro e lo stesso contratto individuale di lavoro assumono un ruolo assai rilevante. Si può ritenere tuttavia, che la stessa possa essere di ausilio allorquando si renda necessario stabilire se la corresponsione di indennità di trasferta per un periodo particolarmente lungo non nasconda, invece, una diversa fattispecie, come, ad esempio un trasferimento. È comunque indispensabile evitare l'assunzione di criteri generalizzati e procedere all'esame della singola fattispecie poiché a seconda dell'attività di lavoro può essere giustificato un periodo più o meno lungo di trasferta. Ad esempio, nel settore dell'edilizia è lecito pensare che il dipendente in trasferta presso un cantiere vi permanga fino alla fine dei lavori, e, quindi, anche per un periodo superiore a 240 giorni. Va, infine, precisato che l'art. 1 della legge 25 marzo 1986, n. 80 estende la disciplina prevista dall'articolo 48 del TUIR per le trasferte dei lavoratori dipendenti, alle indennità di trasferta, al netto delle relative spese di vitto, alloggio e viaggio documentate o delle indennità chilometriche e i rimborsi forfetari di spese, corrisposti ai soggetti che svolgono attività sportiva dilettantistica in manifestazioni sportive organizzate e svolte sotto il controllo del Comitato Olimpico Nazionale Italiano, delle federazioni Sportive nazionali, dei rispettivi organismi internazionali, nonché degli enti ed associazioni di cui all'articolo 31 del D.P.R. 2 agosto 1974, n. 530. Le stesse disposizioni, si applicano ai soggetti che effettuano prestazioni a titolo gratuito, preposti, secondo l'ordinamento sportivo, a realizzare lo svolgimento delle manifestazioni sportive e ad assicurarne la regolarità, quali i giudici di gara, i giudici di linea, i commissari di campo, i cronometristi, il personale addetto ai controlli, il personale sanitario, ecc. L'applicabilità del regime previsto dall'articolo 48 riguarda sia le indennità corrisposte per le trasferte relative allo svolgimento delle manifestazioni sportive vere e proprie, sia quelle corrisposte per le trasferte necessarie agli allenamenti preparatori delle manifestazioni stesse. Tale disposizione deve ritenersi ancora in vigore, benché non richiamata, ciò in quanto le indennità e i rimborsi in questione sono qualificati redditi diversi dall'articolo 81, comma 1, lettera *m*), del TUIR e, quindi, la disposizione non può ritenersi tacitamente soppressa dall'articolo 9, comma 3, del decreto legislativo in esame, che stabilisce, invece, l'abrogazione di tutte le disposizioni che dettano regole di determinazione dei redditi di lavoro dipendente e che non sono contenute nei corrispondenti riformulati articoli del TUIR.

2.4.2. *Indennità e maggiorazioni di retribuzione ai «trasfertisti»*

Il comma 6 dell'articolo 48 del TUIR stabilisce il trattamento fiscale delle indennità e delle maggiorazioni di retribuzione corrisposte ai cosidetti «trasfertisti». Si tratta di quei lavoratori tenuti per contratto all'espletamento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, ai quali, in funzione delle modalità di svolgimento dell'attività, vengono attribuite delle somme non in relazione ad una specifica «trasferta» (quest'ultimo istituto presuppone che il lavoratore, più o meno occasionalmente, venga destinato a svolgere un'attività fuori della propria sede di lavoro). Si è visto nel paragrafo precedente che il lavoratore dipendente è tenuto a prestare la sua attività nel luogo indicato dal datore di lavoro e che la sede di lavoro è rilevabile dal contratto o dalla lettera di assunzione. È stato, poi, sottolineato come il

legislatore fiscale, coerentemente con i criteri generali vigenti nell'ordinamento fiscale, abbia stabilito un regime differenziato di tassazione delle indennità di trasferta, a seconda che le stesse siano svolte all'interno o all'esterno del territorio comunale in cui il dipendente ha la sede di lavoro e come tale criterio differenziato, ritenuto legittimo anche dalla Corte Costituzionale, sia giustificato tra l'altro dalla circostanza che al lavoratore dipendente viene riconosciuta una specifica detrazione d'imposta, a fronte anche delle spese di produzione del reddito. In virtù di questo, tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, compresi i rimborsi di spese, sono assoggettati integralmente a tassazione, salvo le tassative deroghe contenute nello stesso articolo 48. Il comma 6 contiene una deroga al principio dell'integrale tassazione di tutto ciò che il dipendente riceve, che è assolutamente nuova rispetto alla precedente disciplina del reddito di lavoro dipendente, che consiste nella riduzione del 50% della base imponibile delle indennità e delle maggiorazioni di retribuzioni che vengono attribuite ad alcuni lavoratori dipendenti proprio in funzione delle particolari caratteristiche dell'attività di lavoro. Si devono comprendere nell'ambito di questa disposizione tutti quei soggetti ai quali viene attribuita una indennità, chiamata o meno di trasferta, ovvero una maggiorazione di retribuzione, che in realtà non è precisamente legata alla trasferta poiché è attribuita, per contratto, per tutti i giorni retribuiti, senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove si è svolta la trasferta. È irrilevante, ai fini della tassazione, cercare le motivazioni di detta decisione contrattuale, se cioè dipenda da una volontà delle parti di semplificare le modalità di calcolo della retribuzione, trattandosi comunque di soggetti che per l'attività svolta sono di frequente in trasferta, ovvero se dipenda dal fatto che si tratta di soggetti il cui contratto o lettera di assunzione non prevede affatto una sede di lavoro predeterminata, cosicché non è possibile individuare quando il dipendente sia in trasferta, né, tanto meno, se è in trasferta all'interno del territorio comunale o all'esterno del territorio stesso. In queste ipotesi, cioè quando l'indennità o la maggiorazione di retribuzione è attribuita con carattere continuativo e senza alcun controllo circa l'effettuazione o meno di prestazioni in trasferta o del luogo di trasferta (e, in assenza di specifiche disposizioni agevolative, il legislatore avrebbe dovuto prevedere l'integrale tassazione), tenuto conto, evidentemente, delle particolari modalità di svolgimento della prestazione stessa e delle esigenze di semplificazione, è stata prevista una riduzione al 50 per cento della base imponibile.

È appena il caso di precisare che, in linea di principio, per i soggetti cui si rende applicabile questa disposizione non dovrebbe mai verificarsi anche l'ipotesi della trasferta vera e propria, tuttavia, ove, con riferimento ad uno o più specifici incarichi, ricorrano tutte le condizioni previste dal precedente comma 5, il lavoratore dipendente avrà diritto, per le indennità e i rimborsi spese riferibili a quegli incarichi, al trattamento previsto per le indennità di trasferta. In questa disposizione, infatti, il legislatore non ha espressamente escluso la possibilità di applicare, laddove ne ricorrano i presupposti, anche la specifica disciplina prevista per le indennità di trasferta, come, invece, ha stabilito a proposito delle indennità di trasferimento (cfr. paragrafo 2.4.4.). Al fine di evitare pericolosi fenomeni elusivi è stata, altresì, prevista la possibilità di stabilire, con apposito decreto del Ministro delle finanze, di concerto con quello del lavoro e della previdenza sociale, categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della disposizione in questione.

2.4.3. *Indennità di volo e indennità ai messi notificatori*

Lo stesso comma 6 dell'articolo 48 stabilisce il medesimo trattamento previsto per le indennità e le maggiorazioni di retribuzioni corrisposte ai «trasfertisti», anche per le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo e per le indennità cor-

risposte ai messi notificatori. Pertanto, anche per queste indennità viene riconosciuta una riduzione del 50 per cento della base imponibile. Per le indennità di navigazione e volo la riduzione è inferiore a quella del 60 per cento prevista dal comma 5 della precedente formulazione dell'articolo 48 e, peraltro, a seguito dell'unificazione, ha effetto anche a fini previdenziali; si ricorda che le indennità in questione, prima dell'unificazione, erano integralmente assoggettate a contribuzione. Va rilevato che la previsione della riduzione della base imponibile delle indennità di volo e navigazione non riguarda soltanto le indennità di volo e quelle di cui al codice della navigazione, già esonerate in base all'art. 6 del D.P.R. 5 aprile 1978, n. 131, ma a tutte le indennità di volo e le indennità di navigazione (di ogni tipo e, quindi, percepite da dipendenti pubblici o privati, o dal personale militare e tecnico del registro Aeronautico Italiano compresa la panatica dei marittimi imbarcati). Va ribadito che la percezione dell'indennità di imbarco è legata all'effettiva prestazione del servizio sui mezzi navali atti alla navigazione e l'indennità non può competere al personale collocato a riposo. Relativamente a detti soggetti non si è in presenza di indennità di imbarco, bensì di una valutazione dei periodi di servizio nei quali le indennità stesse sono state percepite ai fini del calcolo del trattamento di quiescenza spettante al personale a riposo che durante la propria carriera ha trascorso periodi in posizione di imbarco; pertanto non è possibile applicare il comma 6 dell'articolo 48. La disposizione in esame, è, invece, applicabile a tutte le indennità sia del settore marittimo che del settore aereo, tanto se previste dalla legge quanto se previste dai contratti collettivi di lavoro, che premiano l'effettivo imbarco, con lo svolgimento delle funzioni connesse.

Per quanto riguarda, invece, le indennità di cui all'articolo 133 del D.P.R. 15 dicembre 1959, n. 1229, corrisposte ai messi notificatori, la previsione dell'assoggettamento a tassazione nella misura del 50 per cento è del tutto innovativa e di favore, atteso che fino ad oggi le stesse concorrevano integralmente a formare il reddito imponibile. La stessa Corte di Cassazione, (Sez. I civ. del 9 maggio 1991, sentenza n. 5197) aveva precisato che l'indennità attribuita agli Ufficiali giudiziari per il servizio di notifica era tassabile ai fini dell'IRPEF in quanto «all'ufficiale giudiziario compete la predetta indennità non per ogni uscita dall'edificio ove l'ufficio ha sede, ma per ogni atto che compie fuori dall'edificio predetto; ed è chiaro, allora, che sé è prevista una pluralità di introiti (corrispondenti al numero di atti), anche a fronte di una spesa unica, si è in tema di indennità di tipo retributivo, non di rimborso spese». La stessa Corte aveva osservato che la circostanza che l'indennità in questione fosse comprensiva anche del rimborso spese non legittimava la conclusione dell'intassabilità, in quanto il legislatore fiscale, nell'art. 48 del TUIR, non dettava in questo caso i criteri per stabilire quale parte dell'indennità dovesse essere considerata tassabile e quale, invece, fosse esclusa. In senso conforme, si era espresso anche lo scrivente. La questione risulta ora definitivamente risolta in quanto, appunto, per le indennità corrisposte ai messi notificatori, è stata stabilita, a decorrere dal 1° gennaio 1998, una riduzione al 50 per cento dell'importo da assoggettare a tassazione. È appena il caso di ribadire, invece, che la tassa del dieci per cento dovuta sui proventi degli ufficiali giudiziari e loro aiutanti ai sensi dell'articolo 154 del medesimo decreto presidenziale n. 1229 del 1959, mentre resta esclusa dalla base imponibile ai fini dell'applicazione della ritenuta alla fonte, non può essere considerata come acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dagli ufficiali giudiziari.

2.4.4. *Indennità di trasferimento, di prima sistemazione ed equipollenti*

Il comma 7 dell'articolo 48 fissa uno speciale regime per le somme corrisposte in occasione del trasferimento della sede di lavoro del dipendente. Infatti, al fine di tener conto delle reali esigenze dei lavoratori trasferiti e per evitare che fattispecie di tal genere

vengano fatte confluire nell'ambito della disciplina delle trasferte, è stato disposto che le indennità di trasferimento ed equipollenti, fruiscono di un abbattimento al 50% della base imponibile.

L'importo escluso da tassazione non può superare un importo massimo che è diversificato a seconda che il trasferimento avvenga all'interno del territorio nazionale o dal territorio nazionale all'estero e viceversa o estero su estero, rispettivamente, 3 milioni per il territorio nazionale e 9 milioni per quelli con l'estero (12 milioni se nello stesso anno il dipendente subisce un trasferimento all'estero e uno in Italia). Contestualmente, è stato espressamente previsto che tale trattamento di favore non può essere riconosciuto che per il primo anno, intendendosi per anno un periodo di 365 g. decorrente dalla data del trasferimento. Al riguardo va precisato, che una volta fissato l'importo della indennità, e la relativa quota, esente, la materiale erogazione può anche avvenire in più periodi d'imposta se ciò è più agevole per la parti. Cosi, ad esempio, se per il trasferimento avvenuto nel territorio nazionale è stata stabilita una indennità di lire 10 milioni, la quota teoricamente esente dovrebbe essere di lire 5 milioni, ma poiché superiore all'importo massimo esentabile, la detta quota esente va ridotta a lire 3 milioni. Supponendo che l'indennità, per esigenze di liquidità del datore di lavoro, venga corrisposta in due rate, la prima nell'anno di trasferimento, pari a lire 2 milioni, e la seconda, pari a lire 7 milioni l'anno successivo, nel primo anno tutto l'importo erogato sarà escluso da tassazione e nel secondo anno sarà esentato il primo dei sette milioni corrisposti.

La disposizione stabilisce anche che il rimborso di talune spese da parte del datore di lavoro, in aggiunta alla corresponsione dell'indennità, se analiticamente documentate, non costituisce reddito imponibile. Si tratta soltanto di:

1. spese di viaggio, anche per i familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12 del TUIR, e di trasporto delle cose, strettamente collegate al trasferimento. Non vi rientrano i successivi viaggi che il dipendente nel corso dell'anno faccia, ad esempio, per visitare la famiglia che non si è trasferita con lui;

2. spese ed oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro.

Va, infine, precisato che la disposizione non subordina il trattamento di favore previsto per tali indennità a circostanze particolari che originano il trasferimento della sede di lavoro, né al trasferimento della residenza anagrafica. Si deve ritenere, pertanto, che lo stesso possa essere applicato anche nell'ipotesi in cui la corresponsione di indennità di prima sistemazione o equipollente avvenga in occasione di un trasferimento a richiesta del dipendente, cosi come se, invece, il trasferimento è dovuto ad una assegnazione del dipendente ad una sede diversa da quella originaria in relazione al trasferimento in altro comune del datore di lavoro stesso ovvero di parte dei propri uffici.

2.5. *Assegni di sede e altre indennità per servizi prestati all'estero*

Il comma 8 dell'articolo 48 del TUIR conferma, con alcune novità, l'attuale regime degli assegni di sede e delle altre indennità percepite per servizi prestati all'estero, contenuto nel comma 5 dell'articolo 48 nella precedente formulazione. In particolare, è stata elevata la base imponibile di dette indennità e assegni dal 40% al 50%; è stato confermato che se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle Amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad essa collegate con-

corre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento; è stato espressamente precisato che qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. Inoltre, come già rilevato, non è più contenuta in questo comma la previsione relativa alle indennità di volo e di navigazione, che, invece, è stata trasferita nel precedente comma 7. Infine, va osservato, che è stato espressamente previsto che l'applicazione di questa disposizione esclude la possibilità di fruire per la medesima fattispecie della disciplina delle trasferte. In pratica, il lavoratore dipendente non può fruire contemporaneamente delle due previsioni agevolative. La precisazione potrebbe risultare priva di effettivo contenuto atteso che si tratta di due ipotesi diverse: nelle trasferte lo spostamento è del tutto momentaneo ed è collegato allo svolgimento di uno specifico incarico, l'assegno di sede e le indennità per i servizi prestati all'estero sono, invece, collegati ad un trasferimento, sia pure a tempo determinato, della sede di lavoro del dipendente.

La disposizione in esame pone dei difficili problemi interpretativi a causa della previsione esonerativa contenuta nell'articolo 3, comma 3 lettera *c*), del TUIR. Si ricorda che, in base alla norma da ultimo citata, non concorrono a formare il reddito complessivo i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e, come oggetto esclusivo del rapporto e, quindi, la disposizione contenuta nel comma 8 (nella precedente disciplina era il comma 5) dell'articolo 48 non può che avere carattere residuale, in quanto in primo luogo si deve verificare se per caso, non ricorrono le condizioni previste nell'articolo 3 citato e soltanto dopo si può considerare se spetti la riduzione della base imponibile prevista dall'articolo 48. Il decreto legislativo in commento ha disposto la soppressione dell'articolo 3, comma 3, lettera *c*), del TUIR; tuttavia, per espressa previsione normativa, la disposta soppressione è stata differita al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2000. Pertanto, fino a tale data l'articolo 48, comma 8, continuerà ad avere carattere residuale, per estendere successivamente il suo ambito applicativo anche alle ipotesi di redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto. Sulla base della legislazione vigente al primo gennaio 1998, si deve ritenere che la norma in esame abbia riguardo all'espletamento di attività di lavoro dipendente all'estero da parte dei cittadini italiani, o comunque di soggetti iscritti nelle anagrafi della popolazione residente (altrimenti mancherebbe il presupposto per la soggezione all'imposizione italiana), e per motivi diversi dalla semplice trasferta all'estero, che è regolata dal comma 5 dell'art. 48 del TUIR. Cioè ha riguardo a soggetti che si considerano residenti in Italia ai sensi del secondo comma dell'art. 2 del TUIR e che non prestano all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto la propria attività di lavoro dipendente, nel qual caso i relativi redditi sarebbero esclusi dalla base imponibile in forza di quanto disposto dall'art. 3, comma 3, lett. *c*), del TUIR.

Da ciò consegue che la disposizione in esame si rende applicabile solo alle seguenti categorie di soggetti:

1) prestatori di lavoro dipendente del settore privato residenti in Italia in base all'articolo 2 del TUIR che, non in base a trasferta, svolgono la loro attività all'estero in via non continuativa e non come oggetto esclusivo del rapporto;

2) cittadini italiani che si trovano all'estero per prestarvi servizio nell'interesse di pubbliche amministrazioni e altri enti pubblici non economici e che istituzionalmente non svolgono all'estero l'attività stessa in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto.

Come precisato anche in passato si ritiene che rientri nell'ipotesi del comma 8 dell'art. 48, sia l'assegno di confine in valuta estera corrisposto ai sensi della legge 28 dicembre 1989, n. 425, che le indennità di servizio all'estero spettanti al personale di cui alla legge 27 dicembre 1973, n. 838.

Va osservato, infine, che, per effetto del comma 3 dell'articolo 9 del decreto legislativo in esame, dall'entrata in vigore del decreto legislativo stesso, cessano di avere vigore tutte le disposizioni concernenti la determinazione dei redditi di lavoro dipendente non contenute nel TUIR, e, quindi, ad esempio, anche quelle di cui all'articolo 6 del decreto-legge 22 maggio 1993, n. 155, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 243, relative al personale in servizio all'estero in qualità di dipendente statale o di enti o istituti ai sensi degli articoli 152 e seguenti del D.P.R. 5 gennaio 1967, n. 18 e successive modificazioni.

2.6. *Rivalutazione degli importi che non concorrono a formare il reddito*

Il comma 9 dell'articolo 3 del decreto legislativo in commento, ha previsto una indicizzazione degli ammontari degli importi che non concorrono a formare il reddito. Al riguardo si ritiene che la disposizione abbia un contenuto assai ampio e che nella locuzione siano compresi tutti gli ammontari che, a qualunque titolo, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente. Vi rientrano, pertanto, a titolo di esempio, l'importo massimo delle erogazioni liberali, quello dei contributi sanitari e per previdenza complementare, quello delle prestazioni sostitutive del servizio di mensa, quello del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente, la franchigia delle indennità di trasferta, etc. La rivalutazione degli importi può essere deliberata con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi che termina il 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo stesso periodo dell'anno 1998. L'anno 1998, cioè, l'anno di entrata in vigore della nuova disciplina, resta, quindi, il punto di riferimento fisso che dovrà estere tenuto in considerazione nell'ipotesi in cui s'intenda verificare se sussistono le condizioni per procedere alla rivalutazione degli ammontari degli importi che non concorrono a formare il reddito.

2.7. *Circolari e risoluzioni confermate*

Restano confermate:

– la voce di Appendice delle istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi intitolata: «Stipendi e pensioni prodotti all'estero»;

– la voce di Appendice delle istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi intitolata: «Redditi esenti e rendite che non costituiscono reddito»;

– la risoluzione n. 8/937 del 30 agosto 1977, con la quale è stata ritenuta non equiparabile all'indennità di trasferta la cosiddetta indennità di comando di cui all'art. 8 del D.Lgs. 7 giugno 1949, n. 320, corrisposta al personale dei ruoli centrali delle amministrazioni dello Stato destinato a prestare servizio fuori della Capitale;

– la circolare n. 27 del 3 luglio 1996 e la risoluzione n. 65/E del 4 maggio 1996 con le quali, rispettivamente, è stata illustrata la disciplina concernente i rimborsi spese degli sportivi dilettanti ed è stato precisato che l'applicabilità del regime previsto dall'articolo 48

del TUIR riguarda sia le indennità corrisposte per le trasferte relative allo svolgimento delle manifestazioni sportive vere e proprie, sia a quelle corrisposte per le trasferte necessarie agli allenamenti preparatori delle manifestazioni stesse;

– la risoluzione n. 8/1201 del 9 giugno 1979 con la quale è stato chiarito che il trattamento agevolativo previsto ai fini della tassazione delle indennità di volo e di navigazione, si applica anche alle indennità di volo e di aeronavigazione corrisposte al personale militare;

– la risoluzione n. 8/572 del 26 aprile 1988 con la quale è stata esclusa la possibilità di applicare il particolare regime di favore delle indennità di volo e navigazione anche alle maggiori somme corrisposte al personale militare in quiescenza per effetto della valenza a fini pensionistici delle indennità della specie percepite in costanza di rapporto;

– la risoluzione n. 8/1740 del 27 gennaio 1988 (salvo che per quanto riguarda la misura della parte esente da imposizione) con la quale è stato chiarito che tra le indennità cui si rende applicabile il regime previsto per le indennità di volo è compresa l'indennità di imbarco corrisposta ai militari in servizio attivo sui mezzi navali;

– le risoluzioni prot. n. 10/892 del 1° luglio 1974 e 10/1209 del 22 luglio 1974 con le quali è stata riconosciuta Ia tassabilità delle somme integrative della retribuzione derivanti da transazioni intervenute dinanzi al giudice del lavoro;

– le circolari n. 4 (prot. n. 8/1584) dell'8 febbraio 1984 e n. 12 (prot. n. 8/311) del 7 maggio 1990 con le quali è stata ribadita la tassabilità dell'indennità integrativa speciale corrisposta ai pubblici dipendenti;

– la circolare n. 31 (prot. n. 8/822) del 30 ottobre 1992, con la quale è stato recepito il parere del Consiglio di Stato del 14 aprile 1992, n. 340/1992 in merito alla tassabilità dell'indennità per ferie non godute;

– la circolare n. 95 (prot. n. 8/1053) del 18 ottobre 1977 e la risoluzione prot. n. 8/777 del 27 marzo 1979 con le quali è stato illustrato l'ambito applicativo dell'articolo 3, comma 3, lettera *c*), del TUIR, concernenti i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto. I chiarimenti in essa contenuti avranno effetto fino al 31 dicembre 2000, data da cui decorre la soppressione della disposizione agevolativa;

- la risoluzione n. 12/1197, del 30 luglio 1990, con la quale è stata confermata la non imponibilità delle retribuzioni corrisposte ai marittimi italiani imbarcati su navi che abitualmente operano fuori del territorio nazionale.

3. Ritenute sui redditi di lavoro dipendente

L'articolo 7, comma 1, lettera *d*) del decreto legislativo in commento, sostituisce l'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, concernente le ritenute sui redditi di lavoro dipendente.

3.1. *Soggetti obbligati ad effettuare le ritenute*

L'articolo 23 del citato D.P.R., ai commi 1 e 5 individua i soggetti tenuti ad effettuare, con obbligo di rivalsa, una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti sui redditi di lavoro dipendente loro corrisposti.

Tali soggetti sono:

1) gli enti e le società di cui all'articolo 87, comma 1, del TUIR, e cioè:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

d) le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato. Si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato, per i redditi corrisposti da loro sedi fisse in Italia.

Tra gli enti diversi dalle società di cui alle lettere *b*) e *c*), si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi, le aziende speciali istituite ai sensi degli articoli 22 e 23 della legge 8 giugno 1990, n. 142 e le altre organizzazioni non appartenenti a altri soggetti. Tra le società e gli enti di cui alla lettera *d*) sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5 del TUIR;

2) le società e le associazioni indicate nell'articolo 5 del TUIR, e cioè:

– le società semplici;

– le società in nome collettivo;

– le società in accomandita semplice;

– le società di armamento;

– le società di fatto;

– le società o associazioni fra artisti e professionisti per l'esercizio in forma associata dell'arte o professione;

3) le persone fisiche che esercitano attività da cui derivano redditi d'impresa (imprese commerciali) ai sensi dell'articolo 51 del TUIR o imprese agricole per i redditi corrisposti nell'esercizio dell'attività;

4) le persone fisiche che esercitano arti e professioni al sensi dell'articolo 49 del TUIR quando corrispondono redditi di lavoro dipendente (somme e valori di cui all'articolo 48 del TUIR) deducibili ai fini della determinazione del loro reddito di lavoro autonomo.

È opportuno ricordare che, ai sensi dell'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, soggetto obbligato ad effettuare le ritenute previste nel Titolo III del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 è anche il Gruppo europeo di interesse economico (GEIE), il quale è anche tenuto a presentare la dichiarazione in qualità di sostituto d'imposta.

Va sottolineato, infine, che il disegno di legge collegato alla finanziaria del 1998, in corso di approvazione, contiene una disposizione modificativa del testo dell'articolo 23 in discorso, volta ad inserire nel comma 1 anche gli esercenti arti e professioni, con conseguente soppressione del comma 5, e i condomini. Per effetto di questa modifica dal primo gennaio 1998 i condomini acquisteranno la qualifica di sostituti d'imposta, della quale erano privi, mentre gli esercenti arti e professioni, che, come sopra precisato, rivestivano tale qualifica soltanto con riferimento ai redditi di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del proprio reddito, acquisteranno la qualifica di sostituti d'imposta in maniera

piena e così saranno tenuti ad effettuare le ritenute anche sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente eventualmente corrisposti, nonché, per effetto del richiamo contenuto nell'articolo 25 dello stesso decreto ai soggetti del comma 1 dell'articolo 23, anche con riferimento ai compensi di lavoro autonomo corrisposti ad altri professionisti o ai collaboratori coordinati e continuativi.

3.2. *Somme e valori soggetti a ritenuta di acconto*

Si è già detto che i sostituti d'imposta come sopra individuati devono effettuare, con obbligo di rivalsa, una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta sui redditi di lavoro dipendente loro corrisposti. È ora opportuno porre in rilievo che sulla base delle disposizioni contenute nel nuovo articolo 23 del D.P.R. n. 600, i sostituti d'imposta saranno tenuti ad effettuare la ritenuta di acconto ogni qualvolta corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 del TUIR. A tale riguardo va sottolineato come, rispetto alla precedente formulazione dell'articolo 25, l'obbligo di effettuare la predetta ritenuta sia stato previsto per la corresponsione di somme e valori di cui all'articolo 48 del TUIR e non più soltanto per quelle di «compensi e altre somme di cui all'articolo 46 dello stesso decreto per prestazioni di lavoro dipendente» e che è stato eliminato ogni riferimento alla circostanza che il percipiente assuma la qualifica di dipendente dello stesso sostituto che corrisponde le somme e i valori. In pratica, non è più previsto, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto, la contemporanea sussistenza dei due presupposti prima richiesti: il soggetto erogante doveva rivestire la qualifica di sostituto di imposta; le somme e i valori dovevano essere corrisposti in funzione di una prestazione di lavoro dipendente. In tal modo, tenuto conto che l'articolo 48 citato nella norma in commento, come è stato illustrato nei paragrafi precedenti, disciplina in linea generale la determinazione dei redditi di lavoro dipendente, vale a dire quelli che sono considerati tali ai sensi del comma 1 dell'articolo 46 del TUIR, nonché di quelli che ai sensi del comma 2 dello stesso articolo 46 sono equiparati a quelli di lavoro dipendente e di quelli che, a norma dell'articolo 6, comma 2, dello stesso TUIR sono qualificati come proventi, indennità e somme sostitutive di redditi di lavoro dipendente, l'obbligo di effettuare la ritenuta da parte dei sostituti d'imposta, sussiste ogni qualvolta corrispondono redditi cui si rende applicabile la disciplina contenuta nel richiamato articolo 48 del TUIR e anche se le somme e i valori in questione sono erogati a favore di soggetti, che ne sono propri dipendenti, ma pensionati o dipendenti in cassa integrazione, mobilità, maternità, etc. Inoltre, poiché costituiscono redditi di lavoro dipendente, da determinare a norma dell'articolo 48 del TUIR, non soltanto le somme e i valori che il datore di lavoro corrisponde direttamente, ma anche le somme e i valori che in relazione al rapporto di lavoro sono erogate da soggetti terzi rispetto al rapporto di lavoro, ne discende che il datore di lavoro-sostituto d'imposta deve effettuare le ritenute a titolo di acconto con riferimento a tutte le somme e i valori che il lavoratore dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro intrattenuto con lui, anche se, taluni di questi sono corrisposti da soggetti terzi per effetto di un qualunque collegamento esistente con quest'ultimo (ad esempio, un accordo o convenzione stipulata dal sostituto d'imposta con il soggetto terzo). Ciò significa che tra il sostituto d'imposta e il terzo erogatore o il dipendente sarà obbligatorio un sistema di comunicazioni che consenta di assoggettare correttamente a tassazione il totale reddito di lavoro dipendente corrisposto. Si pensi, ad esempio, al datore di lavoro che stipula una convenzione con un istituto di credito affinché vengano concessi prestiti a tassi agevolati ai propri dipendenti, con o senza oneri a carico del datore di lavoro stesso. In questa ipotesi, il compenso in natura costituito dal 50 per

cento della differenza tra gli interessi calcolati al tasso ufficiale di sconto vigente al momento della concessione del prestito e quelli effettivamente praticati, è materialmente "erogato" dalla banca che è tenuta a comunicare il valore, ma l'obbligo di effettuare la ritenuta tenendo conto anche di questo valore incombe sul datore di lavoro, che è tenuto ad acquisirne l'importo. Un meccanismo analogo di comunicazioni dovrà essere istituito in presenza di un soggetto che ha ricevuto un compenso in natura dal datore di lavoro, ad esempio, un prestito a tasso agevolato e che poi sia collocato a riposo. Il datore di lavoro si trova a corrispondere soltanto il compenso in natura, mentre un ente pensionistico corrisponde il relativo trattamento pensionistico. In questo caso l'ex datore di lavoro sarà tenuto a comunicare all'ente pensionistico e, in mancanza o ritardo, questi ad acquisire, l'importo del valore da assumere a tassazione unitamente al trattamento pensionistico. Analogamente si deve procedere in caso di distacco del dipendente presso un altro datore di lavoro nel caso in cui alcune somme e valori siano corrisposti dal datore di lavoro distaccante e altri dal datore di lavoro presso cui è stato distaccato il dipendente.

Va, inoltre, sottolineato che, per espressa previsione normativa, nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori relativi ai compensi in natura non trova capienza, in tutto o in parte sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituito è obbligato a fornire al sostituto le somme necessarie al versamento. In tal caso il sostituto è tenuto comunque a versare le ritenute all'erario nei termini ordinariamente previsti, anche se il sostituito non ha ancora provveduto al pagamento. Si ritiene che tale previsione si renda applicabile tanto in presenza di contestuali pagamenti in denaro quanto in assenza dei predetti pagamenti in denaro. L'ipotesi, si verifica, ad esempio, quando il sostituto si trova a dover effettuare la ritenuta soltanto sul compenso in natura perché in quel periodo di paga il sostituito non ha diritto ad alcun compenso in denaro. Si pensi, ad esempio, al dipendente al quale è stato concesso in uso un immobile dal datore di lavoro e che si trovi a fruire di un periodo di aspettativa dal servizio senza retribuzione di assegni.

3.3. *Periodo di paga*

I sostituti d'imposta devono operare la ritenuta a titolo di acconto sulle somme (stipendi, salari, indennità, etc.) e i valori corrisposti in ciascun periodo di paga. Il periodo di paga costituisce un criterio pratico per la commisurazione dell'imposta da prelevare per quanto più possibile in coincidenza col momento di percezione del reddito, in vista della tassazione di conguaglio di fine anno o, se antecedente, di fine rapporto di lavoro. Pertanto la tassazione in base al periodo di paga ha carattere provvisorio, in quanto l'imposta, salvo casi particolari di tassazione separata, é dovuta per anno solare, con l'estensione al 12 di gennaio per i compensi corrisposti entro tale data e riferibili al periodo d'imposta precedente, e ad ogni anno corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma (articolo 7 del TUIR). Per la determinazione del periodo di paga si fa riferimento. al sistema periodico di pagamento delle retribuzioni secondo le norme legislative, regolamentari e contrattuali, generalmente costituito dal mese, dalla quindicina, dalla settimana o dalla giornata. Il periodo di paga a mese può essere a cavallo di due mesi solari, ad esempio, 13 gennaio-12 febbraio e cosi di seguito fino a 13 dicembre-12 gennaio dell'anno successivo. Per il computo dei termini si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 2963 del codice civile. Per l'applicazione della ritenuta, l'anno si deve intendere suddiviso in 12 mesi, 24 quindicine, 52 settimane e 365 giorni (anche negli anni bisestili). Per la determinazione della ritenuta da operare sulle somme e valori, occorre applicare le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, previo ragguaglio al periodo di paga degli scaglioni annui di reddito. È

necessario pertanto scomporre l'ammontare complessivo delle somme e valori del periodo di paga in tante parti quante sono le frazioni degli scaglioni annui di reddito comprese nel suo ammontare, applicando su ciascuna parte la rispettiva aliquota. Le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e gli scaglioni di reddito sono contenute nell'articolo 11 del TUIR (cosi come recentemente modificato).

3.4. *Effettuazione della ritenuta*

La ritenuta va applicata sull'ammontare complessivo di tutte le somme e i valori percepiti dal sostituito nel periodo di paga (mese, quindicina, settimana, giornata) in relazione al rapporto di lavoro cosi come individuati e determinati ai sensi dell'articolo 48 del TUIR, già commentato nei paragrafi da 1 a 6. A tal fine il sostituto d'imposta dovrà procedere per ciascun periodo di paga al cumulo di tutte le somme e i valori imponibili imputabili al periodo stesso secondo il criterio di cassa, con esclusione delle mensilità aggiuntive e dei compensi della stessa natura per i quali è previsto un trattamento autonomo. Si ricorda che, come già chiarito al paragrafo 2.1, il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore. Tale principio si applica anche con riferimento all'imputazione dei valori relativi ai beni e servizi concessi al sostituito. In tal caso, in linea di principio, si dovrà fare riferimento al momento in cui il bene o servizio esce dalla disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore. Relativamente ai contributi che devono concorrere, in tutta o in parte, alla formazione del reddito di lavoro dipendente, ai premi di assicurazioni sanitarie e per infortuni extra-professionali, l'assoggettamento a tassazione deve avvenire nel periodo di paga in cui sono effettuate le erogazioni da parte del sostituto d'imposta.

Sull'ammontare complessivo di tutte le somme e i valori imponibili (dall'importo, dunque, saranno stati anche dedotti i contributi a carico del datore di lavoro, gravanti sul totale delle suddette somme e valori) imputabili al periodo di paga il sostituto d'imposta, per ciascun periodo di paga, dovrà applicare la ritenuta sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito rapportati al periodo stesso. L'imposta cosi risultante dovrà essere decurtata delle detrazioni previste negli articoli 12 e 13 dello stesso TUIR, rapportate al periodo stesso. Le detrazioni di cui agli articoli 12 e 13 sono effettuate se il percipiente dichiara di avervi diritto, indica le condizioni di spettanza e si impegna a comunicare tempestivamente le eventuali variazioni. La dichiarazione ha effetto anche per i periodi di imposta successivi. In merito alla necessità di precisare le condizioni di spettanza delle detrazioni si fa presente che si tratta delle condizioni previste negli articoli 12 e 13 del TUIR. Pertanto, tenuto conto della nuova disciplina delle detrazioni per carichi di famiglia, il sostituito deve dichiarare in primo luogo che il familiare, tenuto conto anche delle retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonché di quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica, possiede un reddito complessivo non superiore al limite fissato nel comma 3 dell'articolo 12 del TUIR, che per il 1998 è di lire 5.500.000 al lordo degli oneri deducibili. Per quanto riguarda la detrazione per figli e altri familiari a carico, il sostituito dovrà, altresì dichiarare la misura percentuale in cui può fruire della corrispondente detrazione (100 per cento se ne fruisce da solo, altra diversa misura se esistono altri soggetti che possono fruire della stessa). L'importo di detta percentuale è liberamente indicato dal sostituito e nessuna indagine va compiuta da parte del sostituto d'imposta circa le motivazioni in base alle quali è stato dichiarato un importo piuttosto che un altro. La maggiore novità della disciplina introdotta è infatti costituita proprio dalla

possibilità di ripartire la detrazione in questione in modo da consentirne la completa fruizione. Resta fermo che il sostituito può chiedere l'attribuzione della detrazione al 100 per

momento del decesso, rateo della 13ª e della 14ª mensilità; competenze arretrate maturate successivamente al decesso, etc.).

Nessuna disposizione di carattere particolare è stata riprodotta con riferimento alle modalità di effettuazione delle ritenute relativamente ai rapporti che importano la prestazione di attività lavorativa e la corresponsione di emolumenti per una sola parte dell'anno; in tali casi, pertanto, si applicano le disposizioni di carattere generale sopra illustrate.

Va, infine, precisato che nell'effettuazione delle ritenute il sostituto può, d'accordo con il sostituito, applicare una aliquota più elevata di quella che deriva dal ragguaglio al periodo di paga degli scaglioni annui di reddito. In tal modo, infatti, senza arrecare alcun danno all'erario, che anzi si vede anticipato il versamento di imposte, si può evitare che, al momento dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio, l'imposta effettivamente dovuta sia troppo elevata, con il rischio di chiudere con un conguaglio incapiente.

3.5. *Conguaglio di fine anno o, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, all'atto di cessazione dello stesso*

L'articolo 23, dopo aver disciplinato l'applicazione delle ritenute di acconto nei vari periodi di paga, stabilisce, al comma 3, che i sostituti d'imposta, entro il 28 febbraio dell'anno successivo o alla data di cessazione del rapporto di lavoro se precedente, devono effettuare il conguaglio tra l'ammontare delle ritenute operate sulle somme e i valori corrisposti in ciascun periodo di paga, compreso, rispettivamente quello eventualmente terminante il 12 di gennaio dell'anno successivo o quelle in cui è intervenuta la cessazione del rapporto, e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo delle somme e i valori corrisposti nel corso dell'anno. In tal modo il legislatore ha inteso dare, per quanto possibile, definitività alla ritenuta di acconto operata dal sostituto d'imposta nei vari periodi di paga mediante una riconsiderazione alla fine del periodo d'imposta di tutti gli emolumenti corrisposti durante l'anno. Si fa presente che il termine del 28 febbraio, entro il quale devono essere effettuate le operazioni di conguaglio, riguarda soltanto gli effetti finanziari del risultato finale delle predette operazioni, che reagiranno sulle somme e i valori erogati nel mese in cui effettivamente il conguaglio viene operato, fermo restando il riferimento alle somme e i valori corrisposti (criterio di cassa) fino al 31 dicembre o al 12 di gennaio se riferiti all'anno precedente (ovvero fino alla cessazione del rapporto) e alle relative ritenute operate fino a tale data. Ai fini delle operazioni di conguaglio il sostituto d'imposta, dovrà, per ciascun sostituito, sommare tutte le somme e i valori corrisposti (con esclusione degli arretrati relativi ad anni precedenti e delle indennità di fine rapporto), comprese le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi per incarichi svolti in relazione a tale qualità comunicati dall'erogatore entro il 12 di gennaio. Per espressa previsione normativa, gli importi delle indennità e dei compensi a carico di terzi comunicati dopo il 12 gennaio dell'anno successivo devono, invece, essere conguagliati unitamente alle retribuzioni del periodo d'imposta successivo. In considerazione delle finalità che il legislatore ha inteso raggiungere (cioè, come sopra chiarito, la definitività del prelievo alla fonte operata, riconsiderando alla fine del periodo d'imposta tutti gli emolumenti corrisposti durante l'anno) si ritiene che, in presenza di successivi rapporti con lo stesso sostituito, in sede di effettuazione delle operazioni di conguaglio (di fine anno o in corso di'anno) il sostituto debba tener conto delle somme e dei valori complessivamente corrisposti al medesimo nel corso dei diversi periodi lavorativi dell'anno, indipendentemente dalla circostanza che lo stesso ne abbia fatto richiesta. Una volta effettuato il totale di tutte le somme e i valori, il sostituto d'imposta deve calcolare l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo delle somme e dei valori stes-

si applicando le aliquote progressive dell'imposta sul reddito delle persone fisiche in base agli scaglioni di reddito, di cui all'articolo 11 del TUIR. L'ammontare dell'imposta così determinato dovrà essere diminuito di quello delle detrazioni, spettanti ai sensi degli articoli 12 e 13 del TUIR e richieste, anche se per caso di esse non ha tenuto conto nel corso dell'anno. In questa occasione il sostituto deve apportare anche le eventuali correzioni alle detrazioni il cui importo è variabile in relazione all'ammontare del reddito. Inoltre, deve riconoscere (e deve farlo solo al momento del conguaglio e non nei diversi periodi di paga e senza alcuna richiesta da parte del dipendente) anche la detrazione prevista per gli oneri compresi nell'articolo 13-*bi*s del TUIR, e alle condizioni e nei limiti ivi stabiliti, se gli oneri in questione sono stati sostenuti attraverso il suo intervento (cioè sono stati pagati dal sostituto trattenendo l'importo dalle somme da corrispondere al sostituito), nonché, per le spese mediche (lett. *c*) dell'art. 13-*bis*) e per i premi di assicurazione sulla vita e sugli infortuni (lett. *f*) dell'art. 13-*bis*), per le erogazioni effettuate in conformità a contratti collettivi, accordi e regolamenti aziendali. Al riguardo si precisa che, come già chiarito a proposito degli oneri deducibili, il sostituito non può pretendere l'attribuzione della detrazione per oneri che, pur essendo compresi nella previsione dell'articolo 13-*bis*, non sono stati sostenuti per il tramite del datore di lavoro, restando comunque ferma la possibilità per il sostituto di acconsentire ad una simile richiesta. Tenuto conto che il sostituto deve attribuire la detrazione per oneri nei rispetto dei limiti e delle condizioni previste nell'articolo 13-*bis* del TUIR, il sostituito è obbligato a fornirgli tutti quegli elementi di carattere più personale che non sono noti al sostituto (ad esempio, che si tratta di un mutuo relativo all'acquisto dell'abitazione principale e che è presente il requisito relativo alla permanenza del contribuente nell'abitazione principale, etc.). È stata prevista, inoltre, la possibilità di riconoscere in sede di effettuazione delle operazioni di conguaglio, l'eventuale credito d'imposta spettante relativamente ai redditi prodotti all'estero qualora alla formazione del reddito concorrano redditi di lavoro dipendente prestato all'estero e ivi assoggettati a tassazione in via definitiva. Per espressa previsione normativa, il credito d'imposta in questione può essere attribuito dal sostituto anche nell'ipotesi in cui le somme o i valori prodotti all'estero abbiano concorso a formare il reddito di lavoro dipendente in periodi d'imposta precedenti. Nella stessa disposizione è stato, inoltre, precisato, conformemente a quanto previsto nell'articolo 15 del TUIR che se alla formazione del reddito di lavoro dipendente concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato. La nuova previsione è collegata a quella che sopprime la disposizione che consentiva di escludere dalla formazione del reddito complessivo i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto (articolo 3, comma 3, lettera *c*), del TUIR). Va, tuttavia, precisato che l'articolo 5, comma 1, lettera *a*), numero 1), del decreto legislativo in esame, che sopprime tale esenzione, ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2000. È opportuno sottolineare che nel comma 3 del nuovo articolo 23, è stabilito che, in caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte dovute all'atto del conguaglio entro il 28 febbraio dell'anno successivo, il sostituito può dichiarare per iscritto al sostituto di volergli versare l'importo corrispondente alle ritenute ancora dovute. In tal caso resta fermo l'obbligo del sostituto di versare interamente all'erario le somme dovute dal sostituito nel mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni di conguaglio indipendentemente dal materiale rimborso delle stesse da parte del sostituito. In alternativa, il sostituito può dichiarare, sempre per iscritto, di autorizzare il sostituto ad effettuare il prelievo anche sulle retribuzioni dei periodi di paga period perioeddito alla

l'interesse in ragione dell'un per cento mensile che è trattenuto e versato nei termini e con le modalità previste per le somme cui si riferisce.

L'importo che al termine del periodo d'imposta non è stato trattenuto per incapienza delle retribuzioni o per cessazione del rapporto di lavoro deve essere comunicato al sostituito che deve provvedere al versamento entro il 15 di gennaio dell'anno successivo.

Sulla base della disciplina appena esposta non è, dunque, possibile chiudere a debito le operazioni di conguaglio obbligando il sostituito a presentare la dichiarazione dei redditi. Conseguentemente, se le operazioni di conguaglio si chiudono con un credito per il sostituito, il sostituto deve effettuare la restituzione delle maggiori ritenute applicate nel corso dell'anno. Ciò vale anche nell'ipotesi in cui tali operazioni sono effettuate in corso di anno a causa della cessazione del rapporto di lavoro (anche se per decesso del sostituito). Si ricorda, infatti, che, come già rilevato, anche per i rapporti di lavoro che comportano prestazione dell'attività lavorativa e corresponsione di emolumenti per un periodo inferiore all'anno si rendono ora applicabili le ordinarie modalità di effettuazione delle ritenute alla fonte non essendo state riprodotte le precedenti disposizioni particolari. Del resto tutta la nuova disciplina concernente l'applicazione delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente è volta ad evitare che il sostituito sia poi obbligato a presentare la dichiarazione dei redditi, ad esempio, per far valere oneri o a versare le imposte che non hanno trovato capienza in sede di conguaglio. È, quindi, coerente consentire anche l'effettuazione del rimborso dell'eventuale credito atteso che, ove ciò non fosse consentito, il sostituito si vedrebbe costretto a presentare la dichiarazione dei redditi al solo scopo di ottenere un rimborso, che comunque è dovuto, penalizzando proprio un contribuente che nel corso dell'anno ha già subito una tassazione per periodo di paga.

Va, poi, sottolineato che il comma 4 dell'articolo 23 dispone che ai fini del compimento delle operazioni di conguaglio di fine anno il sostituito può chiedere al sostituto di tener conto anche di altri redditi di lavoro dipendente, o assimilati a quelli di lavoro dipendente, percepiti nel corso di precedenti rapporti intrattenuti nel corso dell'anno ed anche se erogati da soggetti non tenuti all'effettuazione delle ritenute alla fonte. Ovviamente si tratta di redditi diversi da quelli che ha erogato il sostituto stesso e per i quali, invece, non necessita alcuna richiesta da parte del sostituito (ad esempio, gettoni di presenza e altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, etc., borse di studio, assegni periodici corrisposti dal coniuge separato o divorziato, compensi per l'attività intramurale del personale dipendente del servizio sanitario nazionale, trattamenti in forma periodica corrisposti dai fondi pensione complementare, etc.). Per espressa, previsione normativa questa facoltà non può essere esercitata nei confronti di enti che corrispondono trattamenti pensionistici. La richiesta è effettuata consegnando al sostituto d'imposta, entro il 12 di gennaio del periodo d'imposta successivo, la certificazione unica rilasciata dagli altri soggetti erogatori. A questo proposito è opportuno sottolineare che proprio per consentire l'applicabilità della disposizione in commento il nuovo testo dell'articolo 7-*bis*, anch'esso sostituito dal decreto legislativo in esame (cfr. art. 7, comma 1, lettera *b)*, è stato previsto, fra l'altro, che la certificazione va consegnata entro il mese di febbraio dell'anno successivo e che soltanto in caso di richiesta del sostituito la certificazione debba essere consegnata entro 12 giorni dalla richiesta stessa. Il sostituito, qualora si avvalga di questa previsione, deve precisare anche quale delle opzioni intende adottare, tra quelle previste per l'ipotesi in cui le somme e i valori risultino insufficienti a coprire le ritenute dovute in sede di conguaglio.

È evidente che, come già rilevato, le operazioni di conguaglio di fine anno devono ora essere effettuate comprendendo anche le somme e i valori corrisposti entro il 12 di gennaio dell'anno successivo, se riferibili all'anno precedente; inoltre, deve essere consentito l'esercizio della facoltà concessa dal legislatore al sostituito di chiedere il conguaglio di altri

redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente. Se necessario il conguaglio potrà anche essere ripetuto, ad esempio per tener conto di altre somme e valori non considerati in precedenza, purché, in ogni caso, i relativi effetti economici si concludano entro il mese di febbraio dell'anno successivo.

È appena il caso di precisare che il versamento delle ritenute operate in sede di conguaglio deve avvenire sempre alla scadenza ordinaria del mese successivo a quello di effettuazione e che le operazioni di conguaglio possono essere effettuate anche non per tutti i sostituiti contemporaneamente. Resta fermo che il sostituto, qualora si trovi, per tutti o parte dei sostituiti nell'impossibilità di procedere, a causa dell'incapienza del monte ritenute a sua disposizione, al rimborso dell'imposta che risulta trattenuta in più, è autorizzato ad eseguire la compensazione con le ritenute da effettuare sulle somme e i valori dell'anno successivo, a partire dal mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni di conguaglio relativamente a quei crediti d'imposta che non hanno potuto essere soddisfatti in tale sede. Naturalmente, al medesimo recupero in sede di versamento delle ritenute relative ai periodi di paga dell'anno successivo, potranno procedere anche i datori di lavoro che abbiano, in tutto o in parte anticipato le somme necessarie per rimborsare tempestivamente i sostituiti le eccedenze a loro credito.

4. Ritenute sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato

L'articolo 7, comma 1, lettera *f*), del decreto legislativo in commento, sostituisce l'articolo 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, concernente l'applicazione delle ritenute di acconto sui redditi corrisposti dallo Stato.

4.1. *Soggetti obbligati ad effettuare le ritenute*

Ai sensi del comma 1° dell'articolo 29 del D.P.R. n. 600 del 1973, le Amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, sono tenute ad effettuare, all'atto del pagamento, una ritenuta diretta in acconto dell'imposta dovuta dai pubblici dipendenti sulle somme e i valori di cui all'articolo 23 dello stesso decreto, cioè sulle somme e i valori determinati a norma dell'articolo 48 del TUIR. In base al successivo comma 3 dello stesso articolo 29, anche le Amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato e della Corte Costituzionale, nonché della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale, che corrispondono somme e valori determinati a norma del citato articolo 48 del TUIR, devono, altresì, effettuare, una ritenuta di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti.

È opportuno sottolineare che l'elencazione di soggetti che devono effettuare le ritenute di acconto con le modalità che di seguito saranno illustrate costituisce una elencazione tassativa che non ammette interpretazioni estensive.

4.2. *Modalità di effettuazione delle ritenute*

La disciplina concernente l'applicazione delle ritenute di acconto da parte dei soggetti elencati al paragrafo precedente si discosta soltanto per qualche piccolo elemento da quella già illustrata per gli altri sostituti d'imposta. In particolare, la ritenuta è operata sulla parte imponibile dello somme e dei valori di cui all'articolo 48 del TUIR aventi carattere fisso e continuativo (cioè gli stipendi, le pensioni, etc.) con i criteri e le modalità di cui al comma 2 dell'articolo 23, già sopra illustrati. Per le altre somme e valori l'aliquota applicabile in sede di ritenuta è quella riferita allo scaglione di reddito più elevato della categoria o classe di stipendi del percipiente all'atto del pagamento o, in man-

canza, l'aliquota del primo scaglione di reddito. Rientrano tra questi le somme e i valori corrisposti per:

– mensilità aggiuntive;

– lavoro straordinario;

– missioni;

– prestazione dell'attività in luoghi sempre variabili e diversi;

– volo e navigazione;

– messi notificatori;

– trasferimento e prima sistemazione e equipollenti;

– servizio prestato all'estero;

– arretrati di precedenti periodi di paga dello stesso anno;

– ogni altra ipotesi che comporti corresponsione eventuale e eccezionale nel periodo di paga (ad esempio, premi, sussidi, liberalità, compensi incentivanti, etc.);

– incarichi svolti presso terzi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *b*), del TUIR (ad esempio, gettoni di presenza, etc.).

Pertanto, le Amministrazioni dello Stato sulle somme e i valori sopra indicati devono applicare, all'atto del pagamento e senza necessità di cumulo con le altre somme e valori a carattere fisso del periodo di paga (talvolta, peraltro, può trattarsi di una amministrazione dello Stato diversa da quella che eroga il trattamento fisso) la ritenuta riferita allo scaglione di reddito più elevato dello stipendio spettante al dipendente. In pratica se, ad esempio, durante il mese di ottobre nel quale il dipendente statale fruisce di uno stipendio sulla cui ultima parte la ritenuta incide con l'aliquota del 33,5 per cento - il dipendente stesso percepisce compensi per lavoro straordinario, su detti compensi sarà operata la ritenuta con l'aliquota del 33,5 per cento. Nell'ipotesi che manchi una classe di stipendio, come ad esempio nel caso dei cottimisti, su tali emolumenti si applicherà la ritenuta del primo scaglione di reddito (a decorrere dal 1998 pari a lire 18,5%).

Per gli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti, la parte imponibile dei trattamenti di fine rapporto e delle indennità equipollenti, delle altre indennità e somme connesse alla cessazione del rapporto e per la parte imponibile delle somme e dei valori corrisposti agli eredi, si rinvia ai chiarimenti forniti a proposito dell'articolo 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

4.3. *Conguaglio di fine anno o, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, all'atto di cessazione dello stesso*

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 29 in commento, gli uffici che dispongono il pagamento di emolumenti aventi carattere fisso e continuativo devono effettuare entro il 28 febbraio o entro due mesi dalla data di cessazione del rapporto, se questa è anteriore all'anno, il conguaglio di cui al comma 3 dell'articolo 23, con le modalità in esso stabilite. A tal fine, all'inizio del rapporto, il sostituito deve specificare quale delle opzioni previste al comma 2 dell'articolo 23 intende adottare in caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte. La medesima disposizione stabilisce che ai fini delle operazioni di conguaglio i soggetti e gli altri organi che corrispondono compensi e retribuzioni non aventi carattere fisso e continuativo devono comunicare agli uffici che devono effettuare il conguaglio, entro la fine dell'anno e, comunque, non oltre il 12 gennaio dell'anno successivo, l'ammontare delle somme e dei valori corrisposti, nonché l'importo degli eventuali contributi previdenziali e assistenziali, compresi quelli a carico del datore di lavoro e le ritenute effettuate. È appena il caso di precisare che, in caso di interruzione del rapporto, avvenuta antecedente-

mente alla fine dell'anno, la comunicazione degli elementi prima indicati deve avvenire in tempi tali da consentire all'ufficio competente l'effettuazione delle operazioni di conguaglio entro due mesi dalla cessazione del rapporto. Va, inoltre, precisato che lo stesso comma 2 dell'articolo 29 in esame, stabilisce che per le somme e i valori a carattere ricorrente la comunicazione deve essere effettuata su supporto magnetico secondo specifiche tecniche approvate con apposito decreto del Ministro del tesoro, di concerto con il Ministro delle finanze. L'ultima parte del suddetto comma 2 dispone, inoltre, che qualora, alla data di cessazione del rapporto di lavoro, l'ammontare degli emolumenti dovuti non consenta la integrale applicazione della ritenuta di conguaglio, la differenza è recuperata mediante ritenuta sulle competenze di altra natura che siano liquidate anche da altro soggetto in dipendenza del cessato rapporto di lavoro. Infine, il comma 2 in commento precisa espressamente che si applicano anche le disposizioni dell'articolo 23, comma 4, cioè quelle che consentono al sostituito di chiedere, entro il 12 di gennaio dell'anno successivo, il conguaglio di altri redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente percepiti nel corso di altri rapporti intrattenuti; a tale riguardo si rinvia al commento dell'articolo 23.

4.4. *Versamento delle ritenute da parte del sostituito*

Va sottolineato che in base alla nuova formulazione dell'articolo 29 in rassegna (cfr. commi 2 e 4), nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, cosi come, sia pure facoltativamente, nell'ipotesi in cui le retribuzioni siano insufficienti a subire il prelievo delle imposte dovute a seguito delle operazioni di conguaglio, il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta. Nel primo caso, quando si tratta di valori che non si accompagnano a retribuzioni in denaro ovvero queste sono inferiori alle ritenute dovute sui predetti valori, il sostituito è obbligato ad effettuare il corrispondente versamento; nel secondo caso, cioè quando le retribuzioni sono insufficienti a subire il prelievo delle imposte scaturenti dalle operazioni di conguaglio, il sostituito può scegliere se provvedere al versamento o chiedere che le imposte siano trattenute nei periodi di paga successivi a quello di febbraio. In tal caso le somme trattenute dopo il febbraio dell'anno successivo saranno maggiorate dell'1 per cento. È peraltro previsto che al termine del periodo d'imposta successivo o quando il rapporto si interrompe, anche per decesso del sostituito, le somme ancora dovute e non ancora trattenute devono essere versate direttamente dal sostituito entro il 15 gennaio dell'anno successivo. Con riferimento a tutte le ipotesi sopra descritte va precisato che i versamenti in questione devono essere effettuati direttamente all'erario poiché il sostituto, nelle ipotesi dell'articolo 29 in commento, è parte dello Stato. In merito alle modalità di effettuazione dei suddetti versamenti saranno dettate separate istruzioni.

4.5. *Circolari e risoluzioni confermate*

Restano confermate:

– la risoluzione prot. n. 8/230 del 29 aprile 1986, con la quale è stato precisato che la CONSOB non effettua le ritenute d'acconto di cui al Titolo III del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ai sensi dell'articolo 29, bensì ai sensi dell'articolo 23 del medesimo decreto;

– la risoluzione prot. n. 8/50021 del 22 novembre 1975, con la quale è stato precisato che le indennità e gli assegni corrisposti agli ufficiali dell'Esercito, della Marina e dell'Aeronautica cessati dal servizio e posti in posizione di ausiliari a norma della legge 10 aprile 1954, n. 113, devono essere assoggettate da parte dei Distretti militari, all'atto dell'erogazione, alla ritenuta riferita allo scaglione di reddito più elevato dell'assegno di ausi-

liaria spettante all'ufficiale che trovasi nella suindicata posizione e poi comunicati alle Direzioni Provinciali del Tesoro ai fini dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio da parte di queste ultime.

5. Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Qualificazione

5.1. *Generalità*

L'art. 2 del decreto legislativo in commento, modifica l'art. 47 del TUIR, che individua una serie di redditi che vengono assimilati ai redditi di lavoro dipendente. In particolare, l'art. 2, comma 1, lettera *a*), modifica le lettere *e*), *f*), *g*) ed 1) del comma 1 dell'articolo 47 del TUIR, mentre l'art. 2, comma 1, lettera *b*), modifica il comma 3 dello stesso articolo 47, concernente l'indicazione delle tipologie di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente che possono fruire delle detrazioni per lavoro dipendente di cui all'articolo 13 del TUIR, al fine di coordinarlo con gli interventi operati nel corpo dell'articolo 47 stesso.

L'intervento del legislatore delegato in questo caso è stato finalizzato soprattutto ad un riordino delle fattispecie, in modo da raccogliere nel corpo dell'art. 47 alcune ipotesi per le quali altre disposizioni avevano fissato il principio dell'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente o di eliminare talune previsioni. Sono state soppresse, infatti le previsioni relative:

a) all'indennità di disoccupazione di cui alla legge n. 1115 del 1968, in quanto superflua, atteso che detta indennità, essendo sostitutiva di reddito, se percepita in sostituzione del reddito di lavoro dipendente è già compresa nell'art. 46 in forza di quanto disposto dall'art. 6, comma 2, del TUIR (cfr. paragrafo 1.5 della presente circolare);

b) alle mance percepite dai croupiers. La relazione illustrativa del provvedimento giustifica la soppressione di questa disposizione dal corpo dell'articolo 47 e il contestuale inserimento di una identica previsione nel corpo dell'articolo 48, concernente la determinazione dei redditi di lavoro dipendente, con una incoerenza della vigente disciplina che prevedeva al tempo stesso l'assimilazione al reddito di lavoro dipendente e la riduzione dell'imponibile, nonché, trattandosi, in effetti, di redditi di lavoro dipendente il conguaglio con i redditi di lavoro dipendente corrisposti ai medesimi soggetti.

Prima di entrare nel dettaglio delle singole ipotesi, è opportuno ricordare che il legislatore ha raccolto nel corpo dell'articolo 47, con una elencazione che ha carattere assolutamente tassativo e che, quindi, non ammette interpretazioni estensive o analogiche, una serie di fattispecie i cui redditi, in assenza di una specifica previsione di legge, sarebbero stati di incerta qualificazione, in quanto non facilmente inquadrabili né tra i redditi di lavoro dipendente né tra quelli di lavoro autonomo. Ciascuno di essi, infatti, è privo di almeno uno degli elementi che caratterizzano le due categorie di reddito. Tradizionalmente i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente possono essere ricondotti a tre distinti gruppi:

– nel primo gruppo si possono ricomprendere le ipotesi in cui manca in radice un collegamento con una prestazione lavorativa (si tratta, come vedremo, delle rendite vitalizie e di quelle a tempo determinato costituite a titolo oneroso, nonché degli assegni periodici alla cui formazione non concorrono né capitale né lavoro, quali gli assegni conseguenti a separazione o scioglimento del matrimonio, etc., rispettivamente lettere *h*) ed *i*) dell'articolo 47);

– nel secondo gruppo si possono inquadrare i casi in cui, pur sussistendo un nesso relazionale con una prestazione lavorativa, manca un rapporto di servizio che possa configurare un vero e proprio rapporto di lavoro dipendente (si tratta delle indennità, gettoni di presenza ed altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai

Comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni, nonché delle indennità percepite dai membri del Parlamento nazionale e dal Parlamento europeo e le indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive in seno alle Regioni, Province e Comuni e per le funzioni di giudice costituzionale, rispettivamente, lettere *f*) e *g*) dell'articolo 47);

– nel terzo gruppo, infine, possono collocarsi tutte le altre ipotesi in cui, per ragioni perequative, sono disciplinate fattispecie in cui esiste una prestazione lavorativa, ma questa è scissa da un elemento caratterizzante quale la retribuzione, in quanto il relativo compenso discende da elementi diversi dalla effettiva prestazione lavorativa (tutte le altre lettere dell'articolo 47).

Va osservato, peraltro, che soltanto per le fattispecie inquadrabili nel terzo gruppo il legislatore ha previsto l'attribuzione delle detrazioni per redditi di lavoro dipendente, in quanto si tratta comunque di ipotesi più vicine concettualmente ai redditi di lavoro dipendente. L'assimilazione al reddito di lavoro dipendente, in linea di principio, comporta, grazie anche alle precisazioni contenute al riguardo nell'articolo 48-*bis*, introdotto nel TUIR dall'articolo 4 del decreto legislativo in commento, un trattamento tributario quasi identico a quello riservato ai redditi di lavoro dipendente, se si esclude quanto già precisato in merito al diritto alle detrazioni di cui all'art. 13 del TUIR e ad alcune altre specificità previste per taluni di essi, che saranno poste in rilievo nei paragrafi seguenti. Va evidenziato, inoltre, che l'art. 5, comma 1, lett. 4 del decreto legislativo in commento, ha eliminato, quasi per la totalità di essi, l'ulteriore differenza con i redditi di lavoro dipendente costituita dalla esclusione, per la maggior parte di essi, della possibilità di applicare il regime di tassazione separata. Infatti, la norma citata ha modificato l'art. 16, comma 1, lett. *b*), del TUIR, prevedendo che possono costituire «arretrati», in presenza di tutte le condizioni richieste dalla norma, anche tutte le indennità e le somme di cui al comma 1 dell'articolo 47 del TUIR. Si ricorda, al riguardo, che la precedente formulazione dell'articolo 16, comma 1, lettera *b*), del TUIR, aveva portato, recentemente, ad una declaratoria di parziale illegittimità costituzionale della lettera *b*) in questione (cfr. sentenza della Corte Costituziona n. 287 dell'11-22 luglio 1996). È noto, infatti, che, in base alla precedente formulazione, la nozione di «arretrati» riguardava soltanto i redditi di lavoro dipendente e, tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, soltanto i compensi dei soci di cooperative di produzione e lavoro, le remunerazioni dei sacerdoti e le indennità dei parlamentari, dei consiglieri regionali e dei giudici della Corte Costituzionale. A decorrere dal 1° gennaio 1998, invece, la nozione di, arretrato è applicabile a tutti i compensi e alle indennità compresi tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Considerato il tenore letterale della disposizione, che fa riferimento «ai compensi e alle indennità di cui al comma 1 dell'art. 47», restano ancora esclusi, in linea di principio, dalla possibilità di fruire del regime di tassazione separata, le rendite e gli assegni periodici, per i quali, peraltro, l'articolo 48-*bis* del TUIR conferma una presunzione di percezione nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli.

5.2. *Compensi percepiti dai lavoratori soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione di prodotti agricoli e della piccola pesca*

Nella lett. *a*) dell'art. 47 è disposto che sono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente i compensi, in denaro e in natura, percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento, dai lavoratori soci delle cooperative di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca. L'assimilazione in parola, ai sensi del secondo comma dello stesso art. 47, è sottoposta alla condizione che la cooperativa sia iscritta nel registro prefettizio o nello schedario generale della cooperazione e che nello

statuto siano inderogabilmente indicati i principi della mutualità stabiliti dalla legge e che tali principi siano effettivamente osservati. Ai sensi del combinato disposto delle disposizioni contenute nel D.L.C.P.S. 14 dicembre 1947, n. 1557, modificato con legge 8 maggio 1949, n. 285, ratificato e modificato con legge 2 aprile 1951, n. 302, e ulteriormente modificato con legge 17 febbraio 1971, n. 127, e nell'art. 14 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, concernenti le condizioni di applicabilità delle agevolazioni alle società cooperative, emerge che:

a) la mancata iscrizione nel registro prefettizio o nello schedario generale della cooperazione esclude le cooperative da ogni agevolazione tributaria o di qualsiasi altra natura disposta dalle citate norme di legge o da altre leggi;

b) la sussistenza dei requisiti mutualistici si presume quando negli statuti delle cooperative siano contenute le seguenti clausole: divieto di distribuzione dei dividendi in misura superiore a quella massima degli interessi spettanti ai detentori dei buoni postali fruttiferi, aumentata di 2,5 punti (cfr. art. 17, ultimo comma, della legge n. 72 del 1983 che ha implicitamente abrogato la lett. *a*) dell'art. 26 del D.L.C.P.S. 14 dicembre 1947, n. 1577); divieto di distribuzione delle riserve tra i soci durante la vita sociale; devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale — dedotto soltanto il capitale versato e i dividendi eventualmente maturati — a scopi di pubblica utilità conformi allo spirito mutualistico.

Inoltre, il citato art. 14 del citato decreto n. 601, nel ribadire che le agevolazioni tributarie si applicano alle società cooperative e loro consorzi, che siano disciplinate dai principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato e siano iscritti nei registri prefettizi o nello schedario generale della cooperazione, soggiunge che:

a) i requisiti della mutualità si ritengono sussistenti quando negli statuti sono espressamente ed inderogabilmente previste le condizioni sopraindicate (art. 26 del D.L. 14 dicembre 1974, n. 1577 e successive modificazioni) e tali condizioni sono state di fatto osservate nel periodo di imposta e nei cinque precedenti, ovvero nel minor tempo trascorso dall'approvazione degli statuti stessi;

b) i presupposti di applicabilità delle agevolazioni sono accertati dall'Amministrazione finanziaria, sentiti il Ministero del lavoro o gli altri organi di vigilanza.

Questi compensi, non essendo compresi tra quelli citati nell'ultimo comma dello stesso articolo 47, danno diritto a fruire delle detrazioni per lavoro dipendente di cui all'art. 13 del TUIR.

5.3. *Indennità e compensi percepiti a carico di terzi da prestatori di lavoro dipendente*

In base al disposto della lett. *b*) dell'art. 47 dei TUIR, sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro, nonché di quelli che, per legge, devono essere versati allo Stato. Non concorrono, quindi, a formare il reddito quei compensi che, per clausola contrattuale, devono essere riversati al datore di lavoro e quelli che, per legge, debbono essere riversati allo Stato. Detti compensi devono essere esclusi dalla tassazione anche in sede di applicazione delle ritenute di acconto.

In merito alle indennità e compensi percepiti a carico di terzi, va precisato che si tratta di somme e valori che il prestatore di lavoro percepisce da soggetti diversi dal proprio datore di lavoro, quindi, per i dipendenti pubblici da soggetti diversi dallo Stato (eventuali somme e valori corrisposti da una amministrazione pubblica diversa da quella cui appartiene il dipendente pubblico costituiscono redditi di lavoro dipendente), per incarichi svolti in

stesso o per i familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, anche non fiscalmente a carico, possono essere, in linea di principio, escluse, invece, da tassazione se ricorrono i presupposti di cui al comma 2, lettera *f*), del citato articolo 48 (cfr. paragrafo 2.2.6.).

Poiché la lett. *c*) del comma 1 dell'articolo in commento non viene richiamata nell'ultimo comma dell'articolo stesso, ne consegue che l'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente comporta anche l'applicabilità, oltre che delle detrazioni di natura soggettiva di cui all'art. 12 del TUIR, comunque spettanti a tutti i residenti che siano soggetti d'imposta, anche delle detrazioni per lavoro dipendente previste dall'art. 13 del TUIR, rapportate al periodo di studio. A tale proposito si ricorda che il periodo da assumere ai fini del calcolo delle detrazioni è quello assunto ai fini dell'erogazione delle borse di studio, anche se relativo ad anni precedenti. Pertanto, se la borsa di studio è corrisposta per il rendimento scolastico o accademico, le detrazioni spettano per l'intero anno; se, invece, è stata corrisposta in relazione alla frequenza di un particolare corso, spetta per il periodo di frequenza obbligatorio.

Non rientrano nella fattispecie in rassegna, in quanto la legge ne dispone la totale esenzione, le borse di studio corrisposte dalle università e dagli istituti di istruzione universitaria in base alla legge n. 398 del 1989 per la, frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione per i corsi di dottorato di ricerca, per attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero. Sono altresì, esenti, le borse di studio corrisposte ai sensi del D.Lgs. 8 agosto 1991, n. 257 per la frequenza delle scuole di specializzazione delle facoltà di medicina e chirurgia.

Non fruiscono, invece, di esenzione le borse di studio corrisposte in favore dei medici che partecipano ai corsi di formazione specifica in medicina generale, istituite dal D.L. 30 maggio 1994, n. 325, convertito dalla legge 19 luglio 1994, n. 467.

Per quanto riguarda poi l'ambito oggettivo delle erogazioni di cui trattasi, si osserva che per la nozione di borsa di studio si deve far riferimento alle erogazioni attribuite a favore di soggetti, anche non studenti, per sostenere l'attività di studio o di ricerca scientifica, di specializzazione, ecc. Relativamente agli assegni, premi o sussidi per fini di studio o di addestramento professionale si precisa che rientrano nel novero di tali erogazioni oltre quelle relative ai corsi di specializzazione, qualificazione o riqualificazione per fini di studio o di addestramento professionale anche quelle per corsi finalizzati ad una futura eventuale occupazione di lavoro, mentre sono comunque da escludere dalla previsione di cui alla lett. *c*) dell'art. 47 del TUIR le spese sostenute ai fini delle selezioni preliminari del personale da assumere.

Si precisa, infine, che non sono da assoggettare a tassazione le somme percepite a titolo di borsa di studio da soggetti non residenti in Italia anche se pagate da soggetti residenti.

5.5. *Remunerazioni e congrue dei sacerdoti*

Nella lett. *d*) dell'art. 47 del TUIR sono inseriti tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente le remunerazioni dei sacerdoti, di cui agli artt. 24, 33, lett. *a*), e 34 della legge 20 maggio 1985, n. 222, nonché le congrue e i supplementi di congrua di cui all'art. 33, primo comma, della legge 26 luglio 1974, n. 343.

Si tratta delle remunerazioni che vengono percepite dai sacerdoti in relazione al servizio prestato in favore delle diocesi. Al riguardo, si rileva che ai sensi dell'art. 33, lett. *a*), della legge 20 maggio 1985, n. 222, i sacerdoti ricevono la remunerazione dagli enti ecclesiastici, secondo le norme stabilite dal vescovo diocesano, sentito il Consiglio presbiterale. L'art. 34 della stessa legge prevede delle integrazioni a favore dei sacerdoti se non viene raggiunta la misura determinata dalla Conferenza episcopale italiana. Detta integrazione è posta a carico dell'Istituto diocesano per il sostentamento del clero. Inoltre, sono assimi-

late ai redditi di lavoro dipendente le congrue e i supplementi di congrua corrisposti sui bilanci del Fondo per il culto e del Fondo di beneficenza e di religione nella città di Roma, sia per concessione delle Amministrazioni suddette sia per concessione anteriore dello Stato. Dette congrue sono previste dall'art. 33, primo comma, della legge 26 luglio 1974,

Per i compensi in esame l'assimilazione al reddito di lavoro dipendente non comporta la fruibilità delle detrazioni previste dall'art. 13 del TUIR atteso che l'ultimo comma dell'art. 47 dello stesso TUIR, tra le ipotesi per cui non sono concesse le dette detrazioni richiama espressamente quella di cui alla lett. *e*) dello stesso articolo. La relazione illustrativa del provvedimento precisa che l'esclusione in questione è dovuta alla considerazione che tali soggetti, essendo comunque lavoratori dipendenti, fruiscono già di dette detrazioni per i relativi redditi.

5.7. *Indennità ed altri compensi per l'esercizio di pubbliche funzioni*

Nella lett. *f*) dell'art. 47 del TUIR è stata inserita, ad opera dell'articolo 2, comma 1, lettera *a*), numero 2), del decreto legislativo in esame, una nuova previsione volta a specificare che sono assimilati al reddito di lavoro dipendente oltre le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni anche i compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli agenti dei tribunale di sorveglianza, ad esclusione di quelli che, per legge, debbono essere riservati allo Stato.

Si tratta di quei compensi e indennità più comunemente denominati gettoni di presenza, a chiunque corrisposti dalle amministrazioni statali e dagli enti territoriali sopra menzionati per l'esercizio di pubbliche funzioni, come quelli di componenti di seggi elettorali, di giudici popolari, giudici conciliatori, testimoni, richiamati alle armi, etc.

In riferimento alle modifiche apportate alla lettera *f*) viene confermata anche sul piano legislativo la recente interpretazione dell'amministrazione finanziaria che, basata su una più approfondita valutazione del ruolo e delle funzioni che i giudici tributari rivestono nel nuovo contenzioso tributario, che aveva portato al superamento del precedente orientamento secondo cui i compensi corrisposti ai giudici delle Commissioni tributarie costituivano reddito di lavoro dipendente se percepiti da membri che rivestivano la qualifica di dipendenti dello Stato e redditi di lavoro autonomo (comprese le collaborazioni coordinate e continuative) se percepiti da membri estranei alla pubblica amministrazione.

È opportuno ricordare, per quanto riguarda gli onorari dei componenti gli uffici elettorali di cui alla legge 13 marzo 1980, n. 70, che l'art. 9, comma 2 della legge 21 marzo 1990, n. 53, ha stabilito che detti onorari costituiscono rimborso spese, fisso, non assoggettabile a ritenute o imposte e non concorrono alla formazione della base imponibile.

Si precisa che per i compensi in questione non spettano le detrazioni per lavoro dipendente di cui all'art. 13 del TUIR (cfr. art. 47, ultimo comma).

5.8. *Indennità corrisposte per cariche elettive*

Nella lett. *g*) dell'art. 47 del TUIR, l'articolo 2, comma 1, lettera *a*), numero 3), del decreto legislativo in commento, ha specificato che costituiscono indennità per cariche elettive anche gli assegni vitalizi percepiti al termine del mandato e delle funzioni, conformemente a quanto implicitamente disposto dall'art. 14, comma 7, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, che ha abrogato la disposizione recante l'equiparazione degli assegni vitalizi in questione alle rendite vitalizie, nonché l'assegno del Presidente della Repubblica, per il quale l'art. 3, comma 1, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ha stabilito l'assoggettamento a tassazione secondo le modalità previste per le indennità parlamentari.

Conseguentemente, gli assegni appena citati si aggiungono alle indennità che, ai sensi del previgente art. 47, comma 1, lettera *g*), erano già assimilati ai redditi di lavoro dipendente, e cioè:

– le indennità di cui all'art. 1 della legge 31 ottobre 1965, n. 1261, percepite dai membri del Parlamento nazionale;

– le indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e le funzioni di cui agli artt. 114 (indennità per i consiglieri regionali, provinciali e comunali) e 135 (giudici della Corte Costituzionale) della Costituzione;

– le indennità di cui all'art. 1 della legge 13 agosto 1979, n. 384 spettanti ai rappresentanti italiani in seno al Parlamento europeo;

– le indennità spettanti, ai sensi della legge 27 dicembre 1985, n. 816, agli amministratori locali e cioè ai sindaci, agli assessori comunali, al presidente e agli assessori provinciali, al presidente e ai componenti di organi esecutivi delle aziende speciali, al presidente e ai componenti di organi esecutivi di consorzi fra enti locali e loro aziende. Sono riconducibili nella previsione normativa della lett. *g*) in esame le indennità percepite dagli amministratori delle comunità montane.

Per le indennità, le somme e i valori relativi alle cariche considerate in questa disposizione, in base all'ultimo comma dell'art. 47, è prevista l'inapplicabilità delle detrazioni per lavoro dipendente di cui all'art. 13 del TUIR.

5.9. *Rendite vitalizie e rendite a tempo determinato*

Nella lett. *h*) dell'art. 47 del TUIR, che non ha subito alcuna modifica, è disposto che sono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente le rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso. Come è agevole rilevare, le rendite costituite per un lasso determinato di tempo a titolo oneroso, mediante alienazione di un bene mobile o immobile o mediante cessione di un capitale, vengono inquadrate tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente anche se costituite mediante contratti assicurativi. Relativamente al vitalizio oneroso si rileva che l'elemento che lo caratterizza è costituito dall'alternativa di guadagno e di perdita, per entrambe le parti, che deve sussistere fin dal momento iniziale della stipulazione con contratto. In genere, quindi, la rendita garantita dal vitalizio deve superare l'ammontare dei frutti del cespite alienato. Anche il contratto di vitalizio alimentare deve ricondursi nello schema del contratto di vitalizio: esso si configura quando una persona si obbliga, in corrispettivo dell'alienazione di un immobile, a fornire vitto e alloggio all'alienante, vita natural durante, ed in misura variabile secondo i bisogni del medesimo, nonché ad assisterlo in caso di malattia.

In base all'ultimo comma dell'art. 47 del TUIR, l'assimilazione delle rendite in discorso ai redditi di lavoro dipendente non comporta la fruibilità delle detrazioni previste per detti redditi dall'art. 13 del TUIR.

5.10. *Prestazioni erogate ai sensi del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124*

La lett. *h-bis*) stabilisce che le prestazioni comunque erogate in forma di trattamento periodico ai sensi del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, e successive modificazioni ed integrazioni, costituiscono reddito assimilato a quello di lavoro dipendente.

Tale lettera è stata introdotta nell'art. 47 del TUIR dall'art. 13, comma 7, del decreto legislativo n. 124 del 1993, come modificato dall'art. 11, comma 1, della legge 8 agosto 1995, n. 335. La legge n. 335 del 1995 ha profondamente innovato la disciplina vigente in materia di previdenza complementare al fine di eliminare, totalmente o parzialmente, le cause, anche fiscali, che impedivano lo sviluppo delle forme di previdenza complementare.

Tale disciplina si applica alle prestazioni periodiche comunque erogate dai fondi pensione a decorrere dal 17 agosto 1995, data di entrata in vigore della legge n. 335 del 1995 che ha modificato il D.Lgs. n. 124 del 1994 e, quindi, senza operare alcuna distinzione tra fondi pensione vecchi e nuovi, né tra iscritti vecchi e nuovi.

Va, infine, osservato che, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 47, per le prestazioni periodiche previste dalla lett. *h-bis*) in commento, spettano le detrazioni per lavoro dipendente.

5.11. *Altri assegni periodici alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro*

La lett. *i*) del comma 1 dell'art. 47 del TUIR, dispone che gli altri assegni periodici, comunque denominati, alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro, compresi quelli indicati nelle lett. *h*) e *i*) del comma, 1 dell'art. 10 del TUIR (da intendersi ora lett. *c*) e *d*), a seguito della riformulazione dell'art. 10 effettuata con D.L. 31 maggio 1994, n. 330, convertito dalla legge 27 luglio 1994, n. 473) ed esclusi quelli indicati alla lett. c) del comma 1 dell'art. 41, rientrano tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Rientrano in questa previsione normativa le rendite e i vitalizi diversi da quelli sopra esaminati, i sussidi ed ogni altro assegno periodico corrisposto con carattere di ricorrenza e che non costituiscano remunerazioni di capitale o di lavoro e indipendentemente dal fatto che la corresponsione sia subordinata al verificarsi di determinate condizioni o al possesso di specifici requisiti. Va precisato che presupposto per la tassazione è che gli assegni abbiano carattere di periodicità, pertanto, sono escluse dalla previsione della legge le erogazioni che non abbiano tale carattere. Per espressa previsione normativa sono compresi nella categoria in esame:

a) gli assegni periodici corrisposti al coniuge in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento od annullamento di matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'Autorità Giudiziaria (articolo 10, comma 1, lettera *c*), del TUIR, corrispondente alla richiamata lettera *h*) dell'articolo 10 nella precedente formulazione);

b) gli assegni periodici corrisposti al beneficiario in forza di testamento, in adempimento di oneri modali a carico del donatario e nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'Autorità Giudiziaria, gli assegni alimentari corrisposti alle persone indicate nell'art. 433 c.c. (articolo 10, comma 1, lettera *d*), del TUIR corrispondente alla richiamata lettera *i*) dell'articolo 10 nella precedente formulazione).

Si ritiene, inoltre, che l'assegno integrativo erogato dalla Cassa Nazionale del Notariato ai notai che non raggiungono un livello predeterminato di onorari professionali deve essere considerato quale assegno periodico alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro.

Sono, invece, escluse dalla lettera in commento le rendite perpetue e le prestazioni annue perpetue di cui agli artt. 1861 e 1869 c.c. comprese fra i redditi di capitale di cui all'art. 41, lett. *c*), del TUIR).

5.12. *Lavori socialmente utili*

L'articolo 2, comma 1, lettera *a*), numero 4), del decreto legislativo in commento ha sostituito la lettera *l*) dell'art. 47 del TUIR. Nella nuova lettera *l*) sono stati inseriti i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative. Come risulta dalla relazione illustrativa del decreto legislativo n. 314 del 1997, rispetto alla analoga previsione contenuta nella precedente lettera *e*) dell'art. 47, del TUIR, è stato ampliato l'ambito oggettivo, in quanto la formulazione ora sostituita assimilava ai redditi di lavoro dipendente solo i compensi percepiti da lavoratori impe-

gnati in lavori socialmente utili quindi, non consentiva di ricomprendervi simili compensi, percepiti da soggetti che non rivestivano la qualifica di lavoratori. Ciò comportava che i relativi compensi dovessero essere inquadrati, a seconda dei casi, tra i redditi di collaborazione coordinata e continuativa o tra quelli derivanti da attività saltuaria di lavoro autonomo.

Ai fini, dell'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente, non è più indispensabile che i compensi della specie siano percepiti da «lavoratori» sia pure in mobilità o in cassa integrazione. Inoltre, l'utilizzo in lavori socialmente utili non deve necessariamente derivare dall'applicazione diretta della legge, potendo avvenire in conformità anche ad altre disposizioni normative. La previsione contenuta nella lettera *l*) in esame è potenzialmente suscettibile, dunque, di una applicazione più ampia di quanto potrebbe discendere dalla recente riforma della disciplina dei lavori socialmente utili, approvata con il decreto legislativo di attuazione dell'articolo 22 della legge 24 giugno 1997, n. 196 (al momento in corso di pubblicazione).

5.13. *Risoluzioni e circolari confermate*

Restano confermate:

– la risoluzione n. 9/2282 del 18 dicembre 1979, con la quale, ai fini dell'inclusione nella previsione di cui alla lettera *a*) del comma 1 dell'articolo 47, non è necessario che vi sia un vero e proprio rapporto di lavoro subordinato del socio nei confronti della cooperativa, essendo sufficiente che costui presti la propria attività lavorativa — di qualunque genere essa sia — nei confronti ed a favore della cooperativa;

– le risoluzioni n. 56/E del 17 aprile 1996 e n. 290/E del 17 settembre 1996, in base alle quali, ai fini dell'inquadramento tra i compensi percepiti a carico di terzi, la relazione con la qualità di lavoratore dipendente sussiste nel caso in cui risulti che per legge, regolamento, altro atto amministrativo, statuto o capitolato, l'incarico debba essere affidato ad un componente della categoria alla quale il contribuente appartiene (ove tale relazione non sussista, la prestazione dovrà essere inquadrata, in base ai suoi caratteri, nel lavoro autonomo professionale o in quello occasionale ovvero nella collaborazione coordinata e continuativa);

– la circolare n. 109/E, del 6 aprile 1995, in base alla quale sono esenti gli assegni di studio universitario corrisposti dalle Regioni a statuto ordinario, in base alla legge 2 dicembre 1991, n. 390 agli studenti universitari e quelle corrisposte dalle regioni a statuto speciale e dalle province autonome di Trento e Bolzano allo stesso titolo.

6. Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Determinazione

6.1. *Generalità*

L'articolo 4 del decreto legislativo in commento introduce nel TUIR l'art. 48-*bis*, avente ad oggetto i criteri per la determinazione dei redditi assimilati a quello di lavoro dipendente.

La relazione illustrativa del provvedimento specifica che la scelta di raccogliere in un separato articolo le disposizioni concernenti la determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente è motivata dalla circostanza che soltanto per i redditi di lavoro dipendente di cui al comma 1 dell'articolo 46 del TUIR lo stesso decreto legislativo prevede l'unificazione delle basi imponibili fiscali e previdenziali e da esigenze di chiarezza per i contribuenti. Il nuovo articolo 48-*bis*, mentre conferma talune disposizioni già vigenti in materia di determinazione di alcuni dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ha il pregio di

chiarire espressamente al comma 1 che, salve le specifiche deroghe contenute nelle Iettere *a*), *b*), *c*) e *d*) dello stesso comma 1, nella determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applica tutta la disciplina concernente la determinazione dei redditi di lavoro dipendente. Dalla disposizione, che ha una portata parzialmente innovativa, consegue che ai fini della determinazione dei redditi assimilati si dovranno applicare, se compatibili, tutte le previsioni contenute nella nuova formulazione dell'art. 48 del TUIR (già commentate nei paragrafi contraddistinti con il numero 2), ivi comprese, in particolare, quelle relative alle somme e ai valori che non concorrono, in tutto o in parte, alla formazione del reddito, ai criteri di valutazione dei compensi in natura, alla imputazione al periodo di imposta cui si riferiscono le somme e i valori corrisposti entrò il 12 gennaio. Circa la possibilità di applicare il regime di tassazione separata si è già detto al paragrafo precedente. In merito alle deroghe contenute nelle citate lettere dell'articolo 48-*bis*, va precisato che mentre per le prestazioni in forma periodica della previdenza complementare è espressamente esclusa la possibilità di applicare anche l'articolo 48 del TUIR, per le altre previsioni nulla è detto al riguardo. Pertanto si deve ritenere che per le altre fattispecie, la disciplina contenuta nell'articolo 48-*bis* debba essere coordinata con quella prevista nell'articolo 48 del medesimo TUIR.

6.2. *Compensi percepiti dai soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione di prodotti agricoli e della piccola pesca*

La lettera *a*) dell'articolo 48-*bis*, comma 1, del TUIR, prevede, con riguardo alla determinazione del reddito dei soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione di prodotti agricoli e della piccola pesca, una deroga a quanto stabilito nella lettera *a*) del comma 2 dell'art. 48 del TUIR relativamente ai contributi per previdenza complementare. Stabilisce, infatti, che i contributi versati alle forme pensionistiche complementari previste dal decreto legislativo n. 124 del 1993, dai lavoratori soci o dalle cooperative di produzione e lavoro, intendendo per tali tutte quelle cui si rende applicabile la previsione di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *a*), del TUIR, sono deducibili dal reddito fino ad un importo complessivo non superiore al 6% dell'imponibile rilevante ai fini della contribuzione previdenziale obbligatoria, e comunque, per un importo non superiore a cinque milioni di lire. Si precisa che la deduzione in questione e con gli stessi limiti, era stata introdotta nell'articolo 48 del TUIR (cfr. comma 8-*bis*), dall'art. 13, comma 3, lettera *b*), del decreto legislativo n. 124 del 1993.

6.3. *Indennità corrisposte per cariche elettive e assegni vitalizi*

La lettera *b*) dell'art. 48-*bis* del TUIR nella prima parte riproduce la disposizione contenuta nel comma 8-*ter* del precedente articolo 48 del TUIR (era stata introdotta dall'art. 1-*bis* del decreto-legge 28 giugno 1995, n. 250, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1995, n. 349), in base alla quale non concorrono a formare il reddito indicato alla lettera *g*) del comma 1 dell'art. 47 del TUIR, le somme corrisposte ai titolari di cariche elettive pubbliche, nonché a coloro che esercitano le funzioni di cui agli artt. 114 e 135 della Costituzione, a titolo di rimborso spese, a condizione che l'erogazione di tali somme e i relativi criteri siano disposti dagli organi competenti a determinare i trattamenti dei soggetti stessi. Nella seconda parte stabilisce che gli assegni vitalizi percepiti in dipendenza delle suddette cariche e funzioni sono assoggettati a tassazione per la quota parte che non deriva da fonti riferibili a trattenute effettuate al percettore già assoggettate a ritenute fiscali. Viene specificato, altresì, che detta quota parte si deve determinare, per ciascun periodo d'imposta, in misura corrispondente al rapporto complessivo delle trattenute effettuate, assogget-

tate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni vitalizi. In tal modo l'importo assoggettabile a tassazione dell'assegno vitalizio è determinato sulla base del rapporto esistente tra l'intero ammontare delle trattenute effettuate, assoggettate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni. Il suddetto rapporto va effettuato separatamente dai distinti soggetti erogatori degli assegni stessi, prendendo a base ciascuno i propri elementi. A tale riguardo va osservato che una disposizione di analogo contenuto era stata introdotta nell'ordinamento tributario dall'art. 5-*bis* del citato decreto-legge n. 250 del 1995. Tuttavia, la norma riguardava soltanto i membri del Parlamento e il predetto rapporto veniva effettuato prendendo a base congiuntamente i dati della Camera dei Deputati e quelli del Senato. La nuova disposizione, come già rilevato, estende questa modalità di tassazione anche relativamente agli assegni vitalizi conseguenti all'esercizio di tutte le altre cariche elettive previste nell'articolo 47, comma 1, lettera *g*), del TUIR, comprese le funzioni di giudice della Corte Costituzionale, abbandonando, quindi, il criterio delle basi imponibili personalizzate, determinate, cioè per ciascun percettore in relazione alla quota parte che deriva da trattenute effettuate allo stesso percettore e non assoggettate a ritenuta fiscale, secondo quanto era stato stabilito dall'art. 26 della legge n. 724 del 1994. Inoltre, viene disposto che il rapporto complessivo tra le trattenute effettuate, assoggettate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni vitalizi, deve essere effettuato separatamente dai distinti soggetti erogatori degli assegni stessi, prendendo a base ciascuno i propri elementi. Conseguentemente, con riferimento agli assegni vitalizi corrisposti ai membri del Parlamento, a decorrere dal 1° gennaio 1998, si dovrà determinare una base imponibile separata tra Camera dei Deputati e Senato che tenga conto della spesa sostenuta per assegni vitalizi di ex onorevoli (o ex senatori) e delle trattenute ad essi operate e assoggettate a ritenuta.

6.4. *Rendite vitalizie o a tempo determinato e altri assegni periodici alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro*

La lettera *c*) dell'art. 48-*bis* del TUIR riguarda gli assegni indicati nelle lettere *h*) ed *i*) del comma 1 dell'art. 47 del TUIR. Si tratta quindi, rispettivamente delle rendite costituite a titolo oneroso, sia vitalizie che a tempo determinato, nonché dei sussidi e di ogni altro assegno periodico, aventi carattere di ricorrenza, alla cui erogazione non concorrano né capitale né lavoro. Sempre nella lettera *i*) rientrano anche le rendite non onerose, derivanti da donazione o testamento, nonché gli assegni periodici corrisposti al coniuge separato o divorziato, nella misura in cui risultino da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria, quelli corrisposti in forza di testamento o di donazione modale, gli assegni alimentari corrisposti alle persone indicate nell'art. 433 del codice civile, nella misura in cui risultino da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria. Inoltre, per espressa previsione normativa, contenuta, appunto, nella lettera *c*) in esame, le predette rendite si considerano percepite, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli, e concorrono a formare il reddito solo per il 60% dell'ammontare lordo percepito nel periodo d'imposta.

6.5. *Prestazioni erogate in forma di trattamento periodico ai sensi del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124*

La lettera *d*) dell'art. 48-*bis* del TUIR, riguarda le prestazioni comunque erogate in forma di trattamento periodico ai sensi della normativa sulle forme pensionistiche complementari, di cui alla lettera *h-bis*) del comma 1 dell'art. 47. Tali prestazioni, in deroga a quanto stabilito nell'art. 48 e conformemente a quanto stabilito dall'art. 11, comma 8, della legge 8 agosto 1995, n. 335, costituiscono reddito solo per l'87,5% dell'ammontare lordo corrisposto.

7. Ritenute sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

L'art. 7, comma 1, lettera *e*), del decreto legislativo in commento, sostituisce l'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, concernente le ritenute sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

L'art. 24 del D.P.R. n. 600 del 1973, cosi come riformulato, nel comma 1 dispone che i soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 23 dello stesso decreto, che corrispondono redditi di cui all'articolo 47 del TUIR, devono operare, all'atto del pagamento di tali redditi e con obbligo di rivalsa, una ritenuta di acconto dell'IRPEF dovuta dai percipienti, commisurata alla parte imponibile di detti redditi, determinati a norma dell'articolo 48-bis del TUIR. La ritenuta è effettuata, con le modalità previste nel citato articolo 23 e, quindi, almeno con l'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito (ad esempio, in caso di un singolo gettone di presenza). È stata cosi completamente superata la precedente disciplina che per ogni tipologia di reddito assimilato fissava importi diversi di ritenuta e modalità particolari di applicazione. La nuova formulazione dell'art. 24 generalizza, invece, l'applicazione della ritenuta d'acconto sulla parte imponibile di tutti i redditi assimilati e per tutti prevede l'applicazione di detta ritenuta con le modalità previste per i redditi di lavoro dipendente, compreso l'obbligo di effettuare il conguaglio disciplinato ai commi 3 e 4 dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973. Inoltre, la genericità della disposizione, che si riferisce ai redditi di cui all'articolo 47 del TUIR, determinati a norma dell'art. 48-*bis* del TUIR, fa si che qualora in futuro vengano introdotte nuove ipotesi di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, si renderà immediatamente applicabile, anche con riferimento alle nuove fattispecie, la disciplina concernente l'applicazione delle ritenute di acconto. Nel comma 1 dell'art. 24 del D.P.R. n. 600 del 1973 viene, altresì, previsto che il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente alla ritenuta qualora detta ritenuta da operare sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in danaro.

Al riguardo valgono i chiarimenti già forniti a proposito della analoga disposizione contenuta negli articoli 23 e 29 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Il comma 2 dell'art. 24 del D.P.R. n. 600 conferma, infine, l'obbligatorietà per i soggetti che corrispondono compensi e indennità di cui all'art. 47, comma 1, lettera *b*), del TUIR, di comunicare al datore di lavoro del percipiente l'ammontare delle somme corrisposte, delle ritenute operate e ora dei relativi contributi. Tenuto conto, poi, che l'articolo 23 dei citato D.P.R. n. 600 dispone espressamente che se le comunicazioni dei compensi corrisposti da terzi pervengono oltre il termine del 12 di gennaio dell'anno successivo, i relativi importi devono essere conguagliati nell'anno successivo, resta, confermato che il sostituito non può provvedere autonomamente al pagamento delle maggiori imposte indicando gli importi in questione nella dichiarazione dei redditi.

Va inoltre precisato che ai sensi dell'articolo 29 del D.P.R. n. 600 del 1973 le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato e della Corte Costituzionale, nonché della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale, che corrispondono le indennità e gli assegni vitalizi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *g*), del TUIR, devono applicare, all'atto del pagamento, una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, commisurata alla parte imponibile di dette indennità e assegni, con le aliquote determinate secondo i criteri indicati nel comma 1 dello stesso articolo 29 ed effettuare, a norma del comma 2, le previste operazioni di conguaglio entro il mese di febbraio dell'anno successivo o entro due mesi dalla data di cessazione del rapporto. Infine, il comma 5 del richiamato articolo 29 dispone che le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato e della Corte Costituzionale, nonché della Presidenza della

Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale che corrispondono i compensi e le altre somme di cui agli articoli 24, 25, 25-*bis* e 28 effettuano all'atto del pagamento le ritenute stabilite dalle disposizioni stesse.

8. Altre disposizioni contenute nel decreto legislativo n. 314 del 1997

8.1. *Generalità*

L'articolo 5 del decreto legislativo in commento interviene su altri articoli del TUIR, concernenti disposizioni connesse al trattamento dei redditi di lavoro dipendente. Si tratta, in particolare, dell'articolo 3, comma 3, concernente le esclusioni dalla base imponibile, dell'articolo 10, relativo agli oneri deducibili, nonché degli articoli 16 e 17, concernenti la disciplina della tassazione separata. L'articolo 7 dello stesso decreto contiene ulteriori modifiche al decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, in particolare in materia di esoneri dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, di certificazione dei redditi soggetti a ritenute e di scritture contabili dei sostituti d'imposta. L'articolo 8 completa la disciplina del casellario dei trattamenti pensionistici.

8.2. *Modifiche delle disposizioni del TUIR*

Come si è già rilevato l'articolo 5 del decreto legislativo apporta alcune modificazioni ad altre disposizioni del TUIR comunque connesse alla disciplina dei redditi di lavoro dipendente. L'intervento del legislatore delegato, che ha interessato anche piccole correzioni formali che qui si tralasciano (cfr., ad esmpio, l'art. 5, comma 1, lettera *e*), del decreto in esame, che modifica l'art. 62, comma 1-*bis*, correggendo il riferimento, non più adeguato, al comma 3 dell'articolo 48), può essere sintetizzato nel modo seguente.

Base imponibile

L'articolo 5, comma 1, lettera *a*), in aderenza al principio in base al quale i soggetti residenti sono tenuti al pagamento delle imposte relativamente a tutti i redditi ovunque prodotti (salva l'applicazione di convenzioni per evitare la doppia imposizione sul reddito), e in considerazione del fatto che una analoga esenzione non era prevista in campo previdenziale, ha soppresso la disposizione (contenuta nell'art. 3, comma 3, lett. *c*), del TUIR), che attualmente esclude dalla formazione del reddito complessivo i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto. Il comma 2 dello stesso articolo 5 stabilisce che la disposizione che prevede la soppressione della norma di favore ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2000. Fino alla predetta data, in deroga al principio di unificazione delle basi imponibili fiscali e previdenziali i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, saranno disciplinati ciascuno dalla propria normativa. Dal punto di vista fiscale resta, dunque, in vigore l'esclusione dalla formazione del reddito complessivo secondo i criteri forniti in altre occasioni. In particolare restano confermate, fino al 31 dicembre 2000: la circolate n. 95 (prot. n. 8/1053) del 18 ottobre 1977 e la risoluzione prot. n. 8/777 del 27 marzo 1979 con le quali è stato illustrato l'ambito applicativo dell'articolo 3, comma 3, lettera *c*), del TUIR; la: risoluzione prot. n. 8/034 del 23 marzo 1987, con la quale è stata esclusa l'applicabilità della disposizione in esame relativamente alle retribuzioni percepite da ufficiali in forza allo Squadrone Elicotteri Italair durante il servizio prestato in Libano per esi-

genze delle Nazioni Unite; la risoluzione n. 108/E del 3 maggio 1996 (confermata anche con circolare n. 137 del 15 maggio 1997, punto 6) secondo cui i redditi percepiti dai cosiddetti lavoratori frontalieri (in particolare a S. Marino, in Francia e pure nel Principato di Monaco) non rientrano nell'ambito applicativo della disposizione agevolativa; la risoluzione prot. n. 12/1197, del 30 luglio 1990, con la quale è stata confermata la non imponibilità delle retribuzioni corrisposte ai marittimi italiani imbarcati su navi che abitualmente operano fuori del territorio nazionale. Come già sottolineato in sede di commento all'articolo 23, proprio in considerazione del fatto che a decorrere dal 1° gennaio 2001 anche i redditi della specie saranno assoggettati a tassazione, è stato previsto che il sostituto d'imposta possa riconoscere, in sede di tassazione del reddito di lavoro dipendente, l'eventuale credito d'imposta spettante per i redditi prodotti all'estero. In questo modo si evita che gli interessati, eventualmente esonerati dall'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi, siano costretti alla presentazione della dichiarazione stessa al solo fine di fruire del credito in questione. Poiché presupposto per il riconoscimento del credito è che i redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero concorrano alla formazione del reddito assoggettato a tassazione, anche questa previsione si renderà applicabile soltanto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2000.

Lo stesso articolo 5, comma 1, alla lettera *a*), numero 2), sostituisce la lettera *d*) dell'articolo 3, comma 3, concernente l'esclusione dalla base imponibile degli assegni familiari, per inserire il riferimento all'assegno per il nucleo familiare in luogo di quello ai detti assegni familiari. Di ciò si è già avuto modo di trattare in sede di commento all'articolo 48 del TUIR, cui ora si rinvia.

Oneri deducibili

Nell'articolo 10 del TUIR è stata inserita la lettera *d-bis*) concernente le somme restituite all'ente erogatore, che abbiano concorso a formare il reddito in anni precedenti. Attraverso l'introduzione di un nuovo onere deducibile, pari, appunto, all'importo delle somme che in un periodo d'imposta sono state assoggettate a tassazione e, successivamente, vengono rimborsate all'ente erogatore, il legislatore ha cercato di risolvere il problema del rimborso delle imposte pagate su somme percepite e assoggettate a tassazione secondo il criterio di cassa e poi restituite al soggetto erogatore. Non essendo previsto, infatti, l'istituto delle sopravvenienze passive per i redditi tassati con il criterio di cassa, rimaneva dubbia l'esistenza di un supporto giuridico per procedere al rimborso delle imposte relative a somme che erano entrate nella disponibilità del contribuente, ma che successivamente erano state restituite. Come già precisato, la disposizione non riguarda soltanto i redditi di lavoro dipendente, bensì tutti i redditi assoggettati a tassazione con il criterio di cassa e, quindi, potrà trattarsi anche di compensi di lavoro autonomo professionale o altri redditi di lavoro autonomo (collaborazioni coordinate e continuative, diritti di autore, etc.), nonché redditi diversi (lavoro autonomo occasionale o altro). Va evidenziato, inoltre, come già rilevato, che per effetto della lettera *h*) del comma 2,1 del nuovo articolo 48, il predetto onere deducibile potrà anche essere riconosciuto direttamente dal sostituto di imposta e non concorrerà a formare il reddito imponibile, evitando così che il contribuente debba presentare la dichiarazione dei redditi per ottenere il riconoscimento di tale onere.

Somme e indennità soggette a tassazione separata

L'articolo 5, comma 1, lettera *c*), del decreto legislativo in commento ha modificato la lettera *b*) dell'articolo 16 del TUIR, concernente gli emolumenti arretrati per i quali è consentita l'applicazione di tale istituto. Di tale modifica si è già parlato in sede di com-

mento all'articolo 47 del TUIR cui ora si rinvia, precisando che per gli altri aspetti resta confermata la circolare n. 23/E del 5 febbraio 1997. Sempre in ambito di disciplina della tassazione separata, l'articolo 5, comma 4, lettera *d*), numeri 1) e 2), contiene due modifiche all'articolo 17 del TUIR concernente le indennità di fine rapporto. In particolare, è stato modificato il comma 4 ed è stato inserito un comma 4-*bis*. Fermo restando, come anticipato in premessa, che sull'articolo 17 del TUIR saranno fornite ulteriori istruzioni più complete, gli interventi possono essere cosi sintetizzati:

– sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti, nonché sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, l'imposta si applica, salvo conguaglio all'atto della liquidazione definitiva, con le stesse modalità previste, rispettivamente, per il trattamento di fine rapporto e per le altre indennità e somme. Attualmente, invece, sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme l'imposta si applica, sempre salvo conguaglio all'atto della liquidazione definitiva, con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito. La modifica comporta che l'aliquota debba essere determinata sulla base del TFR accantonato in bilancio a nome del dipendente;

– sulle somme aggiuntive corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 55 anni se uomini e 50 anni se donne, l'imposta si applica con l'aliquota pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme. Tenuto conto che, per espressa previsione normativa, deve trattarsi di somme aggiuntive corrisposte al fine di incentivare l'esodo, ai fini dell'applicazione della aliquota ridotta è necessario che la cessazione anticipata del rapporto sia concordata e che in relazione a ciò siano offerte al dipendente maggiori somme. La riduzione dell'aliquota non scatta, quindi, con la semplice cessazione del rapporto da parte di un soggetto che possiede i requisiti di età previsti dalla norma. Si ritiene, peraltro, sempre sulla base del tenore letterale della disposizione, che utilizza il termine «esodo», che, in linea di principio, sia necessario che l'offerta del datore di lavoro a corrispondere maggiori somme, in funzione di detta cessazione anticipata, debba essere rivolto alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti in possesso dei requisiti previsti dalla norma, anche se, poi, di fatto venga utilizzato da uno soltanto dei destinatari dell'offerta. È appena il caso di sottolineare, comunque, che l'aliquota agevolata si applica soltanto sulle somme aggiuntive e non su tutte le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto.

8.3. *Modifiche ad altre disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*

L'articolo 7 del decreto legislativo in commento ha apportato ulteriori modifiche al D.P.R. n. 600 del 1973, che possono essere sintetizzate nel modo seguente.

Esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi

La lettera *a*) del comma 1 dell'articolo 7 modifica le disposizioni relative all'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione introducendo (nel comma 4 dell'articolo 1 del D.P.R. n. 600 del 1973 alla lettera *c*) una nuova disposizione che assorbe ed amplia le ipotesi di esonero contenute nelle lettere *c*), *d*), *e*) ed *e-bis*) del medesimo articolo 1, comma 4, che vengono conseguentemente abrogate. Le norme abrogate prendevano in considerazione una pluralità di fattispecie sostanzialmente analoghe che si differenziavano in relazione ai soggetti che ne erano destinatari. Questa disciplina casistica viene sostituita con

una disposizione di carattere generale che risulta applicabile nei confronti di tutti i contribuenti che non risultano obbligati alla tenuta delle scritture contabili. La nuova disposizione, che sostituisce le precedenti, prevede che sono esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione le persone fisiche non obbligate alla tenuta delle scritture contabili che possiedono:

– soltanto redditi esenti, redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, reddito fondiario dell'abitazione principale e delle sue pertinenze di importo non superiore a quello della deduzione spettante per tale abitazione;

e

– altri redditi per i quali la differenza tra l'imposta lorda complessiva e l'ammontare spettante delle detrazioni di cui agli articoli 12 e 13 del TUIR e le ritenute operate risulta non superiore a lire 20.000.

La nuova formulazione copre tutta la casistica precedentemente in vigore ed introduce nuove ipotesi di esonero. Si ricorda, infatti, che la previgente disciplina contenuta nelle disposizioni abrogate riguardava:

– (lettera *c*) i contribuenti che possiedono solo reddito di lavoro dipendente per un ammontare complessivo non superiore a quello della detrazione spettante per tali tipi di reddito. Tale ipotesi di esonero era riconosciuta anche ai titolari di due sole tipologie di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente: i compensi percepiti dai soci delle cooperative di produzione e lavoro e le borse di studio;

– (lettera *d*) i contribuenti che possiedono solo reddito di lavoro dipendente (corrisposto anche da più datori di lavoro, ma certificato dall'ultimo datore di lavoro) ovvero solo uno dei redditi assimilati previsti dall'articolo 47, comma 1, lettere *a*) e *d*) (soci di cooperative di produzione e lavoro e sacerdoti) e reddito dei fabbricati, derivante esclusivamente dal possesso dell'abitazione principale e di sue eventuali pertinenze (box, cantina; ecc.), non superiore all'importo della deduzione spettante per l'abitazione principale. Il limite della deduzione va rapportato al periodo dell'anno durante il quale il fabbricato è stato adibito ad abitazione principale e alla quota di possesso;

– (lettera *e*) i contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili che non possiedono alcun reddito o possiedono soltanto redditi esenti e redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta;

– (lettera *e-bis*) i contribuenti che possiedono solo redditi di lavoro dipendente (corrisposti anche da più datori di lavoro) e altri redditi, diversi da quelli derivanti dall'esercizio di attività imprenditoriali e professionali, e non soggetti a ILOR, per i quali la differenza tra l'imposta corrispondente al reddito complessivo e la somma delle detrazioni per lavoro dipendente e per familiari a carico non è superiore a L. 20.000.

A decorrere dal 1° gennaio 1998 l'esonero dalla presentazione dei redditi compete, invece, anche nell'ipotesi in cui i contribuenti risultano tenuti a versare un'imposta non superiore a lire 20.000 sia pure per effetto delle ritenute d'acconto subite nel corso dell'anno.

Certificazioni

La lettera *b*) dell'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo in commento sostituisce l'articolo 7-*bis*) del D.P.R. n. 600 del 1971. Con la nuova formulazione è stato previsto che il sostituito debba ricevere una certificazione unica ai fini fiscali e contributivi (i cui elementi, compresa la sequenza di esposizione dei dati, sono fissati con decreto del Ministro

delle Finanze) e la conseguente eliminazione di tutte le certificazioni eventualmente previste ai fini contributivi, coerentemente con quanto stabilito con il decreto legislativo n. 241 del 1997 di attuazione del comma 134 della legge n. 662 del 1996 con riferimento alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta. La nuova certificazione non deve essere conforme al modello approvato con decreto del Ministro delle Finanze (Certificato Modello 101 che è soppresso), ma deve soltanto contenere, come già precisato, gli elementi indicati nel suddetto decreto, rispettandone la sequenza. I dati in questione potranno essere esposti su certificazioni di qualunque dimensione e potranno essere incorporate in altri documenti che il sostituto sia obbligato, sulla base di altre disposizioni, a consegnare. In questo modo è stata eliminata anche la consueta distinzione tra il certificato modello 101 o 201, storicamente dedicati alla certificazione dei redditi di lavoro dipendente e di pensione, e gli altri certificati relativi agli altri redditi assoggettati a ritenuta. La relazione esplicativa specifica che alla base della soppressione della distinzione c'è anche la finalità di evitare che l'utilizzo improprio dei certificati modello 101 per attestare la corresponsione di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, possa trarre in errore il sostituito circa la natura del reddito che gli è stato corrisposto.

Per quanto riguarda i termini di consegna della certificazione unica viene confermato il termine del 28 febbraio, quale termine ordinario, ma in caso di interruzione del rapporto la certificazione deve essere consegnata entro dodici giorni dalla richiesta. In sostanza, mentre il previgente sistema obbligava il sostituto a consegnare sempre la certificazione entro 60 giorni dalla fine del rapporto (creando disagi notevoli e spesso anche inutili), la nuova disciplina prevede che il sostituto debba comunque consegnare entro il 28 febbraio, salvo che il sostituito non chieda la consegna anticipata. È stato previsto, dunque, che in caso di richiesta il sostituto debba adempiere entro 12 giorni, naturalmente se la richiesta è effettuata prima che siano state liquidate le ultime competenze soggette a tassazione ordinaria, i 12 giorni decorreranno da detta liquidazione. Entrambi i termini di consegna si applicano anche a tutte le ipotesi caratterizzate da un rapporto tra il sostituto e il sostituito inferiore all'anno. La finalità della norma è quella di consentire al sostituito di chiedere al sostituto che effettua le operazioni di conguaglio, di conguagliare anche altri redditi di lavoro dipendente o assimilati percepiti nel corso dell'anno. Pertanto, il massimo rigore nel rispetto del termine di 12 giorni dalla richiesta dovrà essere preteso nell'approssimarsi della fine del periodo d'imposta, mentre più tolleranza potrà essere adottata in periodi più lontani da quello di effettuazione delle suddette operazioni di conguaglio. La certificazione unica può essere sottoscritta mediante sistemi di elaborazione automatica, senza che siano previsti particolari limiti. In precedenza era consentita solo a coloro che presentavano la dichiarazione di sostituto di imposta su supporto magnetico. Per completezza di argomento, si fa presente che il comma 2 dell'articolo 6 dello stesso decreto legislativo n. 314 in commento, dispone l'ampliamento del vigente estratto conto previdenziale e, affinché il lavoratore venga informato con precisione anche dell'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e delle relative ritenute indicati nelle dichiarazioni dei sostituti di imposta prevede l'inserimento in detto estratto conto anche dei dati fiscali. In pratica, con la certificazione unica il sostituto comunica al lavoratore i redditi corrisposti, le detrazioni riconosciute, le ritenute operate e i contributi relativi; con la dichiarazione Modello 770 il sostituto comunica all'Amministrazione finanziaria i dati relativi ai redditi, alle ritenute, alle detrazioni, etc. nonché i dati contributivi del sostituito; con l'estratto conto il sostituito viene informato ufficialmente dei contributi che risultano accreditati e dei dati relativi ai suoi redditi di lavoro dipendente e alle corrispondenti ritenute di acconto che sono state indicate dal datore di lavoro nella dichiarazione Mod. 770 che è stata presentata in qualità di sostituto d'imposta e che risultano acquisiti dall'Amministrazione finanziaria.

Scritture contabili dei sostituti d'imposta

La lettera *c*) dell'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo in esame, sostituisce l'articolo 21 del più volte citato D.P.R. n. 600 del 1973, concernente le scritture contabili dei sostituti d'imposta al fine di evitare, la duplicazione di indicazioni di dati concernenti le detrazioni per carichi familiari e per lavoro dipendente, nelle scritture contabili o in libri obbligatori tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro. Sulla base della nuova formulazione, per ciascun dipendente, nel libro matricola o in altri libri obbligatori tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro (e questo costituisce la novità), devono essere indicate le detrazioni per carichi familiari e per lavoro dipendente attribuite in base alla richiesta effettuata dal dipendente (a norma dell'articolo 23 del D.P.R. n. 600). Le somme e i valori corrisposti a ciascun dipendente devono risultare dal libro paga o da documenti equipollenti tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro (e anche questo costituisce una novità).

8.4. *Casellario dei trattamenti pensionistici*

L'articolo 8 del decreto legislativo in esame, introduce nella normativa concernente il casellario dei trattamenti pensionistici le disposizioni fiscali volte a consentire il pieno raggiungimento degli obiettivi perseguiti con l'istituzione di detto casellario e cioè l'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi cui si è tenuti per il semplice fatto di essere possessori di due o più trattamenti pensionistici. In particolare, i commi quarto, quinto e sesto dell'articolo unico del decreto del Presidente della Repubblica 31 dicembre 1971, n. 1388, concernente l'istituzione del casellario centrale dei pensionati, come sostituiti dall'articolo 6 del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, vengono a loro volta sostituiti, con decorrenza 1° gennaio 1998. La nuova disciplina risulta così disegnata:

– entro il mese di febbraio di ciascun anno, gli enti che corrispondono trattamenti pensionistici trasmettono al casellario, con le modalità da questo precisate, i dati relativi ai trattamenti pensionistici che verranno erogati nel corso dell'anno, nella forma richiesta dal casellario stesso;

– entro il mese di giugno dello stesso anno, il casellario centrale, sulla base dei dati ricevuti e mediante l'utilizzo di procedure automatiche:

1. individua i titolari di due o più trattamenti pensionistici;
2. calcola l'aliquota dei percipienti;
3. determina le detrazioni complessivamente spettanti;
4. comunica all'ente che eroga il trattamento di minore importo l'aliquota da operare, se e quali detrazioni attribuire, nonché i contributi eventualmente da trattenere. Le detrazioni potranno anche essere riconosciute frazionandone l'importo tra i diversi enti pensionistici, se ciò si rendesse necessario per consentire al pensionato di fruire totalmente delle detrazioni spettanti.

A partire dalla data della comunicazione, gli enti che erogano il trattamento di minore importo devono adeguare la tassazione del trattamento pensionistico in modo corrispondente ai risultati della comunicazione ricevuta.

Entro il 28 febbraio dell'anno successivo, ciascun ente effettua le consuete operazioni di conguaglio relativamente ai trattamenti pensionistici corrisposti, tenendo sempre conto della comunicazione ricevuta dal casellario pensionistico, e consegna la propria certifica-

zione unica, annotando sulla stessa che sono state applicate le disposizioni fiscali previste per i titolari di due o più trattamenti pensionistici.

Sulla base delle dichiarazioni e degli elenchi presentati annualmente dai soggetti che corrispondono trattamenti pensionistici in qualità di sostituti d'imposta, l'Amministrazione finanziaria provvede ad effettuare gli eventuali ulteriori conguagli iscrivendo a ruolo le maggiori imposte, senza applicazione di sanzioni, ma con gli interessi, se dovuti.

I titolari di più trattamenti pensionistici che possiedano soltanto i suddetti trattamenti che sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte attraverso il casellario delle pensioni, sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione dei redditi.

Si ritiene che gli enti pensionistici possano prevedere ulteriori modalità organizzative (ad esempio, altre comunicazioni, etc.). In ogni caso deve essere garantita una tassazione alla fonte il più possibile aderente al cumulo dei trattamenti pensionistici di competenza degli amministrati cosi da evitare di esporre gli interessati ad un prelievo troppo gravoso in sede di conguaglio o ad una successiva iscrizione a ruolo di considerevoli somme, gravate da interessi, da parte dell'Amministrazione finanziaria. Si ritiene, infine, che nell'ambito applicativo della disposizione in questione possano essere compresi anche i trattamenti in forma periodica corrisposti dai fondi pensione complementare e che, quindi, detti trattamenti debbano essere gestiti unitamente ai trattamenti pensionistici veri e propri, tenendo conto, ovviamente, della riduzione dell'imponibile per essi prevista. Infatti, la natura del trattamento è analoga a quella delle pensioni, benché per la previdenza complementare si sia previsto una riduzione della base imponibile.

9. Entrata in vigore delle disposizioni contenute nel decreto legislativo

L'articolo 9 del decreto legislativo in commento fissa, in linea generale, l'entrata in vigore delle disposizioni in esso contenute alla data del 1° gennaio 1998, senza fornire ulteriori indicazioni. Al riguardo va osservato che il provvedimento si pone come un corpo organico nuovo che va unitariamente considerato e che suppone il primo gennaio 1998 come punto di partenza per tutto ciò che in esso è disciplinato. Si ritiene, pertanto, che allorquando l'articolo 9 del decreto legislativo dispone che il «decreto entra in vigore dal 1° gennaio 1998» ha inteso fare riferimento a tale data anche per individuare la decorrenza dei fatti considerati nelle norme che danno origine alla corresponsione delle somme e dei valori. Pertanto, a titolo di esempio, le nuove disposizioni si applicano alle trasferte che iniziano dal 1° gennaio 1998, ai trasferimenti disposti dallo stesso 1° gennaio 1998, ovvero disposti antecedentemente, ma con decorrenza dalla stessa data, agli anticipi o agli acconti di TFR chiesti dal primo gennaio 1998. Per quanto riguarda le disposizioni relative alla disciplina delle somme corrisposte per incentivi agli esodi, si precisa che in questo caso si deve far riferimento alla data in cui, essendosi realizzato l'evento, matura il diritto alla percezione delle somme in questione. In particolare, si ritiene che le nuove disposizioni debbano applicarsi alle somme corrisposte per incentivi all'esodo a seguito di cessazioni del rapporto di lavoro che decorrono dal 1° gennaio 1998, vale a dire nei confronti di soggetti che il 31 dicembre 1997 sono in costanza di servizio e il cui diritto alla percezione delle somme sorge, quindi, dal primo minuto del primo gennaio 1998.

Si ritiene, altresì, che l'imputazione dei redditi corrisposti entro il 12 di gennaio 1998 e l'effettuazione delle conseguenti operazioni di conguaglio debba avvenire con le regole in vigore fino al periodo d'imposta 1997 e che, quindi, anche la nuova previsione contenuta nel comma 1 del nuovo articolo 48 entri, in vigore con riferimento ai redditi del 1998. In pratica, la nuova disposizione si applicherà per la prima volta con riferimento al periodo

dicembre 1998-12 gennaio 1999. Infatti, tenuto conto che i redditi della specie sono assoggettati per periodi di paga, le nuove disposizioni, che entrano in vigore dal 1° gennaio 1998, si applicheranno a partire dalle competenze del periodo di paga di gennaio 1998, e la nuova disciplina delle operazioni di conguaglio contenuta nel novellato articolo 23 del D.P.R. n. 600 del 1973 si renderà applicabile la prima volta con riferimento ai redditi corrisposti nel corso del 1998 (periodo di paga di dicembre o entro i due mesi successivi). L'interpretazione adottata, pur costituendo, per alcuni aspetti, una sorta di deroga al criterio di cassa che regola l'imputazione al periodo d'imposta dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi assimilati a questi, consente di mantenere una logica coerente con il provvedimento nel suo complesso, semplifica gli adempimenti dei sostituti d'imposta e fa si che l'unificazione delle basi imponibili fiscali e previdenziali non abbia immediatamente una divaricazione. È bene ricordare, infatti, che la previdenza mantiene, anche dopo l'entrata in vigore del provvedimento, l'imputazione al periodo d'imposta per competenza e, pertanto, tutto ciò che è pagato nel 1998, ma si riferisce al 1997, in via di principio è già stato assoggettato a contribuzione nell'anno di riferimento. Le disposizioni concernenti l'esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi e le scritture contabili dei sostituti d'imposta si applicano con riferimento agli adempimenti da compiere a decorrere dal 1° gennaio 1998.

* * *

Gli uffici in indirizzo sono pregati di dare la massima diffusione al contenuto della presente circolare.

Il Direttore generale del dipartimento delle entrate: ROMANO

DECRETO LEGISLATIVO 2 settembre 1997, n. 314.

Armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente e dei relativi adempimenti da parte dei datori di lavoro.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87, quinto comma, della Costituzione;

Visto l'articolo 3, comma 19, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi volti ad armonizzare, razionalizzare e semplificare le disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente e i relativi adempimenti da parte dei datori di lavoro;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 13 giugno 1997;

Acquisito il parere della Commissione parlamentare istituita a norma dell'articolo 3, comma 13, della citata legge n. 662 del 1996;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 5 agosto 1997;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro e del lavoro e della previdenza sociale;

EMANA

il seguente decreto legislativo:

Art. 1.

Definizione dei redditi da lavoro dipendente

1. Nell'articolo 46 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente la definizione dei redditi di lavoro dipendente, il comma 2 è sostituito dal seguente: «2. Costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente:

a) le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati;

b) le somme di cui all'art. 429, ultimo comma, del codice di procedura civile».

Art. 2.

Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

1. All'articolo 47 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nel comma 1:

1) la lettera *e*) è sostituita dalla seguente: «*e*) i compensi per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale, del persona-

le di cui all'articolo 102 del decreto del Presidente della Repubblica 11 luglio 1980 n. 382 e del personale di cui all'articolo 6, comma 5, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 e successive modificazioni, nei limiti e alle condizioni di cui all'articolo 1, comma 7, della legge 23 dicembre 1996, n. 662»;

2) nella lettera *f*) dopo le parole «pubbliche funzioni», sono inserite le seguenti: «nonché i compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del Tribunale di sorveglianza»;

3) nella lettera *g*) sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «nonché i conseguenti assegni vitalizi percepiti in dipendenza dalla cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica»;

4) la lettera *l*) è sostituita dalla seguente: «*l*) i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative»;

b) nel comma 3, le parole: «lettere *f*), *g*), *h*) e *i*) del comma 1» sono sostituite dalle seguenti: «lettere *e*), *f*), *g*), *h*) e *i*) del comma 1».

Art. 3.

Determinazione del reddito di lavoro dipendente

1. L'articolo 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente la determinazione del reddito di lavoro dipendente, è sostituito dal seguente:

«Art. 48 (*Determinazione del reddito di lavoro dipendente*)

1. Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

2. Non concorrono a formare il reddito:

a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale per un importo non superiore complessivamente a lire 7.000.000; i contributi versati dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e successive modificazioni e integrazioni, salvo quanto disposto dall'articolo 18, comma 1, del citato decreto legislativo n. 124 del 1993; i contributi, diversi dalle quote del TFR destinate ai medesimi fini, versati dal lavoratore alle medesime forme pensionistiche complementari per un importo non superiore al 2 per cento della retribuzione annua complessiva assunta come base per la determinazione del TFR e comunque a lire 2 milioni e 500 mila, a condizione che le fonti istitutive di cui all'articolo 3 del citato decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e successive modificazioni e integrazioni, prevedano la destinazione alle forme pensionistiche complementari di quote del TFR almeno per un importo pari all'ammontare del contributo versato, salvo quanto disposto dall'articolo 18, comma 1, del medesimo decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124. La suddetta condizione non si applica nel caso in cui la fonte istitutiva sia costituita unicamente da accordi tra lavoratori; i contributi versati dal lavo-

ratore dipendente ai sensi dell'articolo 2 della legge 8 agosto 1995, n. 335, eccedenti il massimale contributivo stabilito dal decreto legislativo 14 dicembre 1995, n. 579;

b) le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo d'imposta a lire 500.000, nonché i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di lire 10.240, le prestazioni e le indennità sostitutive;

d) le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici;

e) i compensi reversibili di cui alle lettere *b*) ed *f*) del comma 1 dell'articolo 47;

f) le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 65, con esclusione di quelle di assistenza sociale e sanitaria, e l'utilizzo delle relative opere e servizi da parte dei dipendenti e dei soggetti indicati nell'articolo 12;

g) il valore delle azioni, in caso di sottoscrizione di azioni ai sensi degli articoli 2349 e 2441, ultimo comma, del codice civile, anche se emesse da società che direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;

h) le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'articolo 10 e alle condizioni ivi previste, nonché le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso articolo 10, comma 1, lettera *b*). Gli importi delle predette somme ed erogazioni devono essere attestate dal datore di lavoro;

i) le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta.

3. Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 9. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

4. Ai fini dell'applicazione del comma 3:

a) per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere *a*), *c*) e *m*), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di cia-

scun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente;

b) in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al momento della concessione del prestito e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. Tale disposizione non si applica per i prestiti, stipulati anteriormente al 1° gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172.

c) per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato.

5. Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito.

6. Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, nonché le indennità di cui all'articolo 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229 concorrono a formare il reddito nella misura dei 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione.

7. Le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti, non concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore a lire 3 milioni per i trasferimenti all'interno del territorio nazionale e 9 milioni per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione

in quest'ultimo. Se le indennità in questione, con riferimento allo stesso trasferimento, sono corrisposte per più anni, la presente disposizione si applica solo per le indennità corrisposte per il primo anno. Le spese di viaggio, ivi comprese quelle dei familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12, e di trasporto delle cose, nonché le spese e gli oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro, se rimborsate dal datore di lavoro e analiticamente documentate, non concorrono a formare il reddito anche se in caso di contemporanea erogazione delle suddette indennità.

8. Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dal dipendente delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5.

9. Gli ammontari degli importi che ai sensi del presente articolo non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente possono essere rivalutati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi terminante al 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo stesso periodo dell'anno 1998. A tal fine, entro il 30 settembre, si provvede alla ricognizione della predetta percentuale di variazione. Nella legge finanziaria relativa all'anno per il quale ha effetto il suddetto decreto si farà fronte all'onere derivante dall'applicazione del medesimo decreto».

2. All'onere derivante dall'attuazione del comma 1 dell'articolo 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come sostituito dal comma 1 del presente articolo, valutato in lire 25 miliardi per l'anno 1998, si provvede mediante utilizzo di parte delle maggiori entrate derivanti dal presente decreto. Il Ministro del tesoro è autorizzato ad apportare, con proprio decreto, le occorrenti variazioni, di bilancio.

Art. 4.

Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'articolo 48, è inserito il seguente:

«Art. 48-*bis* (*Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente*).

1. Ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'articolo 48 salvo quanto di seguito specificato:

a) ai fini della determinazione del reddito di cui alla lettera *a*) del comma 1 dell'articolo 47, i contributi versati alle forme pensionistiche complementari previste dal decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 dai lavoratori soci o dalle cooperative di produzione e

lavoro non concorrono a formare il reddito fino ad un importo non superiore al 6 per cento, e comunque a 5 milioni di lire, dell'imponibile rilevante ai fini della contribuzione previdenziale obbligatoria;

b) ai fini della determinazione delle indennità di cui alla lettera *g*) del comma 1 dell'articolo 47, non concorrono, altresì, a formare il reddito le somme erogate ai titolari di cariche elettive pubbliche, nonché a coloro che esercitano le funzioni di cui agli articoli 114 e 135 della Costituzione, a titolo di rimborso di spese, purché l'erogazione di tali somme e i relativi criteri siano disposti dagli organi competenti a determinare i trattamenti dei soggetti stessi. Gli assegni vitalizi di cui alla predetta lettera *g*) del comma 1 dell'articolo 47, sono assoggettati a tassazione per la quota parte che non deriva da fonti riferibili a trattenute effettuate al percettore già assoggettate a ritenute fiscali. Detta quota parte è determinata, per ciascun periodo d'imposta, in misura corrispondente al rapporto complessivo delle trattenute effettuate, assoggettate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni vitalizi. Il rapporto va effettuato separatamente dai distinti soggetti erogatori degli assegni stessi, prendendo a base ciascuno i propri elementi;

c) per le rendite e gli assegni indicati alle lettere *h*) e *i*) del comma 1 dell'articolo 47 non si applicano le disposizioni del predetto articolo 48. Le predette rendite e assegni si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli. Le rendite costituiscono reddito per il 60 per cento dell'ammontare lordo percepito nel periodo d'imposta;

d) per le prestazioni periodiche indicate alla lettera *h-bis*) del comma 1 dell'articolo 47 non si applicano le disposizioni del richiamato articolo 48 e le stesse costituiscono reddito per l'87,5 per cento dell'ammontare lordo corrisposto».

Art. 5.

Altre disposizioni in materia di redditi da lavoro dipendente

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nell'articolo 3, comma 3, recante l'elencazione dei redditi e degli assegni esclusi dalla base imponibile:

1) la lettera *c*), concernente i redditi da lavoro dipendente prodotti all'estero, è abrogata;

2) la lettera *d*), riguardante gli assegni familiari, è sostituita dalla seguente: «*d*) gli assegni familiari e l'assegno per il nucleo familiare, nonché, con gli stessi limiti e alle medesime condizioni, gli emolumenti per carichi di famiglia comunque denominati, erogati nei casi consentiti dalla legge»;

b) nell'articolo 10, comma 1, riguardante gli oneri deducibili dal reddito complessivo, dopo la lettera *d*), è aggiunta la seguente: «*d-bis*) le somme restituite al soggetto erogatore, se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti»;

c) all'articolo 16, comma 1, recante l'elencazione dei redditi soggetti a tassazione separata, nella lettera *b*), le parole da: «di cui alle lettere *a*) e *g*) del comma 1 dell'articolo 47» fino alla fine della lettera, sono sostituite dalle seguenti: «di cui al comma 1 dell'articolo 47 e al comma 2 dell'articolo 46»;

d) all'articolo 17, riguardante l'indennità di fine rapporto:

1) il comma 4, è sostituito dal seguente: «4. Sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti, nonché sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, l'imposta si applica, rispettivamente, a norma dei commi 1 e 2, salvo conguaglio all'atto della liquidazione definitiva»;

2) dopo il comma 4, è aggiunto il seguente: «4-*bis*. Per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'articolo 16, comma 1, lettera *a*), l'imposta si applica con l'aliquota pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme indicate alla richiamata lettera *a*) del comma 1 dell'articolo 16»;

e) all'articolo 62, riguardante la deduzione dal reddito d'impresa delle spese per prestazioni di lavoro, nel comma 1-*bis*), secondo periodo, le parole: «a norma dell'articolo 48, comma 3» sono sostituite dalle seguenti: « a norma dell'articolo 48, comma 4, lettera *c*)».

2. La disposizione di cui al comma 1, lettera *a*), numero 1), ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2000. Fino alla predetta data restano in vigore le disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi derivanti da lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto.

Art. 6.

Determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi

1. Gli articoli 1 e 2 del decreto-legge 1° agosto 1945, n. 692, recepiti negli articoli 27 e 28 del testo unico delle norme sugli assegni familiari, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1955, n. 797, e l'articolo 29 del testo unico delle disposizioni contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, approvato con decre-

b) le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso;

c) i proventi e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento danni;

d) le somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge; le somme e le provvidenze erogate da casse, fondi e gestioni di cui al successivo punto *f*) e quelle erogate dalle Casse edili di cui al comma 4; i proventi derivanti da polizze assicurative; i compensi erogati per conto di terzi non aventi attinenza con la prestazione lavorativa;

e) nei limiti ed alle condizioni stabilite dall'articolo 2 del decreto-legge 25 marzo 1997, n. 67, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 1997, n. 135, le erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali, ovvero di secondo livello, delle quali sono incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità ed altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati;

f) i contributi e le somme a carico del datore di lavoro, versate o accantonate, sotto qualsiasi forma, a finanziamento delle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e successive modificazioni e integrazioni, e a casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative previdenziali o assistenziali a favore del lavoratore e suoi familiari nel corso del rapporto o dopo la sua cessazione. I contributi e le somme predetti, diverse dalle quote di accantonamento al TFR, sono assoggettati al contributo di solidarietà del 10 per cento di cui all'articolo 9-*bis* del decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° giugno 1991, n. 166, e al citato decreto legislativo n. 124 del 1993, e successive modificazioni e integrazioni, a carico del datore di lavoro e devoluto alle gestioni pensionistiche di legge cui sono iscritti i lavoratori. Resta fermo l'assoggettamento a contribuzione ordinaria nel regime obbligatorio di appartenenza delle quote ed elementi retributivi a carico del lavoratore destinati al finanziamento delle forme pensionistiche complementari e alle casse, fondi e gestioni predetti. Resta fermo, altresì, il contributo di solidarietà a carico del lavoratore nella misura del 2 per cento di cui all'articolo 1, comma 5, lettera *b*), del decreto legislativo 14 dicembre 1995, n. 579;

g) i trattamenti di famiglia di cui all'articolo 3, comma 3, lettera *d*), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

5. L'elencazione degli elementi esclusi dalla base imponibile è tassativa.

6. Le somme versate alle casse edili per ferie, gratifica natalizia e riposi annui sono soggette a contribuzione di previdenza e assistenza per il loro intero ammontare. Le somme a carico del datore di lavoro e del lavoratore versate alle predette casse ad altro titolo sono soggette a contribuzione di previdenza e assistenza nella misura pari al 15 per cento del loro ammontare.

7. Per la determinazione della base imponibile ai fini del calcolo delle contribuzioni dovute per i soci di cooperative di lavoro si applicano le norme del presente articolo.

8. Sono confermate le disposizioni in materia di retribuzione imponibile di cui all'articolo 1 del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito; con modificazioni, dalla legge

7 dicembre 1989 n. 389, e successive modificazioni e integrazioni, nonché ogni altra disposizione in materia di retribuzione minima o massima imponibile, quelle in materia di retribuzioni convenzionali previste per determinate categorie di lavoratori e quelle in materia di retribuzioni imponibili non rientranti tra i redditi di cui all'articolo 46 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

9. Le gratificazioni annuali e periodiche, i conguagli di retribuzione spettanti a seguito di norma di legge o di contratto aventi effetto retroattivo e i premi di produzione sono in ogni caso assoggettati a contribuzione nel mese di corresponsione.

10. La retribuzione imponibile, è presa a riferimento per il calcolo delle prestazioni a carico delle gestioni di previdenza e di assistenza sociale interessate».

2. All'articolo 1, comma 6, ultimo periodo, della legge 8 agosto 1995, n. 335, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «nonché l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e delle relative ritenute indicati nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta».

3. Per il 1998, ai fini del calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale, non concorrono a formare la base imponibile contributiva le indennità di cassa e di maneggio di denaro.

Art. 7.

Modificazioni alle norme in materia di accertamento delle imposte sui redditi da lavoro dipendente

1. Al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nel quarto comma dell'articolo 1, concernente i soggetti esonerati dall'obbligo della dichiarazione, la lettera *c*) è sostituita dalla seguente: «*c*) le persone fisiche non obbligate alla tenuta di scritture contabili che possiedono soltanto redditi esenti, redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, reddito fondiario dell'abitazione principale e sue pertinenze purché di importo non superiore a quello della deduzione di cui all'articolo 34, comma 4-*quater*, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché altri redditi per i quali la differenza tra l'imposta lorda complessiva e l'ammontare spettante delle detrazioni di cui agli articoli 12 e 13 del citato testo unico, e le ritenute operate risulta non superiore a lire 20 mila. Tuttavia detti contribuenti, ai fini della scelta della destinazione dell'8 per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche prevista, dall'articolo 47 della legge 20 maggio 1985, n. 222, e dalle leggi che approvano le intese con le confessioni religiose di cui all'articolo 8, comma 3, della Costituzione, possono presentare apposito modello, approvato con il decreto di cui all'articolo 8, comma 1, ovvero con il certificato di cui all'articolo 7-*bis*, con le modalità previste dall'articolo 12 ed entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi»; nel medesimo comma le lettere *d*), *e*) ed *e-bis*) sono abrogate; nel medesimo articolo il quinto comma è abrogato;

b) l'articolo 7-*bis*, riguardante le certificazioni dei sostituti d'imposta, è sostituito dal seguente:

«Art. 7-*bis* (*Certificazioni dei sostituti d'imposta*).

1. I soggetti indicati nel titolo III del presente decreto che corrispondono somme e valori soggetti a ritenute alla fonte secondo le disposizioni dello stesso titolo devono rilasciare una apposita certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all'Istituto nazionale per la previdenza sociale (INPS) attestante l'ammontare complessivo delle dette somme e valori, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché gli altri dati stabiliti con il decreto di cui all'articolo 8, comma 1, secondo periodo. La certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali; con decreto del Ministro delle finanze, emanato di concerto con i Ministri del tesoro, e del lavoro e della previdenza sociale, sono stabilite le relative modalità di attuazione. La certificazione unica sostituisce quelle previste ai fini contributivi.

2. I certificati, sottoscritti anche mediante sistemi di elaborazione automatica, sono consegnati agli interessati entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro. Nelle ipotesi di cui all'articolo 27 il certificato può essere sostituito dalla copia della comunicazione prevista dagli articoli 7, 8, 9 e 11 della legge 29 dicembre 1962, n. 1745»;

c) l'articolo 21, riguardante le scritture contabili dei sostituti d'imposta, è sostituito dal seguente:

«Art. 21 (*Scritture contabili dei sostituti d'imposta*).

1. I soggetti indicati nel terzo comma dell'articolo 13 devono indicare, per ciascun dipendente, nel libro matricola o in altri libri obbligatori tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro, le detrazioni di cui agli articoli 12 e 13 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, attribuite in base alla richiesta del dipendente effettuata a norma dell'articolo 23. Le somme e i valori corrisposti a ciascun dipendente devono risultare dal libro paga o da documenti equipollenti tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro»;

d) l'articolo 23, riguardante l'effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente, è sostituito dal seguente:

«Art. 23 (*Ritenute sui redditi di lavoro dipendente*).

1. Gli enti e le società indicati nell'articolo 87, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le società e associazioni indicate nell'articolo 5 del predetto testo unico e le persone fisiche che esercitano imprese commerciali, ai sensi dell'articolo 51 del citato testo unico, o imprese agricole, i quali corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 dello stesso testo unico, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa. Nel caso in cui la ritenuta da operare sui predetti valori non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta.

2. La ritenuta da operare è determinata:

a) sulla parte imponibile delle somme ed dei valori, di cui all'articolo 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, esclusi quelli indicati alle successive lettere *b*) e *c*), corrisposti in ciascun periodo di paga, con le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, ragguagliando al periodo di paga i corrispondenti scaglioni annui di reddito ed effettuando le

detrazioni previste negli articoli 12 e 13, del citato testo unico, rapportate al periodo stesso. Le detrazioni, di cui agli articoli 12 e 13, del citato testo unico sono effettuate se il percipiente dichiara di avervi diritto, indica le condizioni di spettanza e si impegna a comunicare tempestivamente le eventuali variazioni. La dichiarazione ha effetto anche per i periodi di imposta successivi;

b) sulle mensilità aggiuntive e sui compensi della stessa natura, con le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, ragguagliando a mese i corrispondenti scaglioni annui di reddito;

c) sugli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti di cui all'articolo 16, comma 1, lettera *b*), del citato testo unico, con i criteri di cui all'articolo 18, dello stesso testo unico, intendendo per reddito complessivo netto l'ammontare globale dei redditi di lavoro dipendente corrisposti dal sostituto al sostituito nel biennio precedente;

d) sulla parte imponibile del trattamento di fine rapporto e delle indennità equipollenti e delle altre indennità e somme di cui all'articolo 16, comma 1, lettera *a*), del citato testo unico con i criteri di cui all'articolo 17 dello stesso testo unico;

e) sulla parte imponibile delle somme e dei valori di cui all'articolo 48, del citato testo unico, non compresi nell'articolo 16, comma 1, lettera *a*), dello stesso testo unico, corrisposti agli eredi del lavoratore dipendente, con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito.

3. I soggetti indicati nel comma 1 devono effettuare, entro il 28 febbraio dell'anno successivo e, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, alla data di cessazione, il conguaglio tra le ritenute operate sulle somme e i valori di cui alle lettere *a*) e *b*) del comma 2, nonché sui compensi e le indennità di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *b*), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, comunicati al sostituto entro il 12 gennaio dell'anno successivo, e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo degli emolumenti stessi, tenendo conto delle detrazioni di cui agli articoli 12 e 13, del citato testo unico, e di quelle eventualmente spettanti a norma dell'articolo 13-*bis* dello stesso testo unico per oneri a fronte dei quali il datore di lavoro ha effettuato trattenute, nonché, limitatamente agli oneri di cui alle lettere *c*) e *f*) dello stesso articolo, per erogazioni in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali. In caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte dovute in sede di conguaglio di fine anno entro il 28 febbraio dell'anno successivo, il sostituito può dichiarare per iscritto al sostituto di volergli versare l'importo corrispondente alle ritenute ancora dovute, ovvero, di autorizzarlo a effettuare il prelievo sulle retribuzioni dei periodi di paga successivi al secondo dello stesso periodo di imposta. Sugli importi di cui è differito il pagamento si applica l'interesse in ragione dell'1 per cento mensile, che è trattenuto e versato nei termini e con le modalità previste per le somme cui si riferisce. L'importo che al termine del periodo d'imposta non è stato trattenuto per cessazione del rapporto di lavoro o per incapienza delle retribuzioni deve essere comunicato all'interessato che deve provvedere al versamento entro il 15 gennaio dell'anno successivo. Qualora le comunicazioni delle indennità e dei compensi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *b*), del citato testo unico pervengano al sostituto oltre il termine del 12 gennaio del periodo d'imposta successivo, di esse lo stesso terrà conto ai fini delle operazioni di conguaglio del periodo d'imposta successivo. Se alla formazione del reddito di lavoro dipendente concorrono somme o valori prodotti all'estero le imposte ivi pagate a titolo definitivo sono ammesse in detrazione fino a concorrenza dell'imposta relativa ai predetti redditi prodotti all'estero. La disposizione del periodo precedente si applica anche nell'ipotesi in cui le somme o i valori prodotti all'estero abbiano concorso a formare il reddito di lavoro dipen-

dente in periodi d'imposta precedenti. Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.

4. Ai fini del compimento delle operazioni di conguaglio di fine anno il sostituito può chiedere al sostituto di tenere conto anche dei redditi di lavoro dipendente, o assimilati a quelli di lavoro dipendente, percepiti nel corso di precedenti rapporti intrattenuti. A tal fine il sostituito deve consegnare al sostituto d'imposta, entro il 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati percepiti, la certificazione unica concernente i redditi di lavoro dipendente, o assimilati a quelli di lavoro dipendente, erogati da altri soggetti, compresi quelli erogati da soggetti non obbligati ad effettuare le ritenute. Alla consegna della suddetta certificazione unica il sostituito deve anche comunicare al sostituto quale delle opzioni previste al comma precedente intende adottare in caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte. La presente disposizione non si applica ai soggetti che corrispondono trattamenti pensionistici.

5. Le disposizioni dei precedenti commi si applicano anche alle persone fisiche che esercitano arti e professioni, ai sensi dell'articolo 49, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, quando corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48, dello stesso testo unico, deducibili ai fini della determinazione del loro reddito di lavoro autonomo».

e) l'articolo 24, concernente l'effettuazione della ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, è sostituito dal seguente:

«Art. 24 (*Ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente*).

1. I soggetti indicati nel comma 1, dell'articolo 23, che corrispondono redditi di cui all'articolo 47, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, devono operare all'atto del pagamento degli stessi, con obbligo di rivalsa, una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sulla parte imponibile di detti redditi, determinata a norma dell'articolo 48-*bis* del predetto testo unico. Nel caso in cui la ritenuta da operare sui predetti redditi non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta. Si applicano, in quanto compatibili, tutte le disposizioni dell'articolo 23 e, in particolare, i commi 2, 3 e 4.

2. Ai fini del conguaglio di cui al comma 3 dell'articolo 23, i soggetti che corrispondono le indennità e i compensi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *b*), del testo unico, delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, devono comunicare, entro il 12 di gennaio del periodo d'imposta successivo, al datore di lavoro del percipiente, l'ammontare delle somme corrisposte, delle ritenute effettuate e dei relativi contributi»;

f) l'articolo 29, concernente l'effettuazione dalla ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato, è sostituito dal seguente:

«Art. 29 (*Ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato*).

1. Le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, che corrispondono le somme e i valori di cui all'articolo 23, devono effettuare all'atto del pagamento una ritenuta diretta in acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti. La ritenuta è operata con le seguenti modalità:

a) sulla parte imponibile delle somme e dei valori, di cui all'articolo 48, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22

dicembre 1986, n. 917, esclusi quelli indicati alle successive lettere *b*) e *c*), aventi carattere fisso e continuativo, con i criteri e le modalità di cui al comma 2 dell'articolo 23.

b) sulle mensilità aggiuntive e sui compensi della stessa natura, nonché su ogni altra somma o valore diversi da quelli di cui alla lettera *a*) e sulla parte imponibile delle indennità di cui all'articolo 48, commi 5, 6, 7 e 8, del citato testo unico, con la aliquota applicabile allo scaglione di reddito più elevato della categoria o classe di stipendio del percipiente all'atto del pagamento o, in mancanza, con l'aliquota del primo scaglione di reddito;

c) sugli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti di cui all'articolo 16, comma 1, lettera, *b*), del citato testo unico, con i criteri di cui all'articolo 18, dello stesso testo unico, intendendo per reddito complessivo netto l'ammontare globale dei redditi di lavoro dipendente corrisposti dal sostituto al sostituito nel biennio precedente;

d) sulla parte imponibile del trattamento di fine rapporto e delle indennità equipollenti e delle altre indennità e somme di cui all'articolo 16, comma 1, lettera *a*), del citato testo unico con i criteri di cui all'articolo 17, dello stesso testo unico;

e) sulla parte imponibile dello somme e valori di cui all'articolo, 48, del citato testo unico, non compresi nell'articolo 16, comma 1, lettera *a*), dello stesso testo unico, corrisposti agli eredi, con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito.

2. Gli uffici che dispongono il pagamento di emolumenti aventi carattere fisso e continuativo devono effettuare entro il 28 febbraio o entro due mesi dalla data di cessazione del rapporto, se questa è anteriore all'anno, il conguaglio di cui al comma 3 dell'articolo 23, con le modalità in esso stabilito. A tal fine, all'inizio del rapporto, il sostituito deve specificare quale delle opzioni previste al comma 2 dell'articolo 23 intende adottare in caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte. Ai fini delle operazioni di conguaglio i soggetti e gli altri organi che corrispondono compensi e retribuzioni non aventi carattere fisso e continuativo devono comunicare ai predetti uffici, entro la fine dell'anno e, comunque, non oltre il 12 gennaio dell'anno successivo, l'ammontare delle somme corrisposte, l'importo degli eventuali contributi previdenziali e assistenziali, compresi quelli a carico del datore di lavoro e le ritenute effettuate. Per le somme e i valori a carattere ricorrente la comunicazione deve essere effettuata su supporto magnetico secondo specifiche tecniche approvate con apposito decreto del Ministro del tesoro di concerto con il Ministro delle finanze. Qualora, alla data di cessazione del rapporto di lavoro, l'ammontare degli emolumenti dovuti non consenta la integrale applicazione della ritenuta di conguaglio, la differenza è recuperata mediante ritenuta sulle competenze di altra natura che siano liquidate anche da altro soggetto in dipendenza del cessato rapporto di lavoro. Si applicano anche le disposizioni dell'articolo 23, comma 4.

3. Le amministrazioni della Camera dei deputati, del Senato e della Corte costituzionale, nonché della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale, che corrispondono le somme e i valori di cui al comma 1, effettuano, all'atto del pagamento, una ritenuta d'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche con i criteri indicati nello stesso comma. Le medesime amministrazioni, all'atto del pagamento delle indennità e degli assegni vitalizi di cui all'articolo 47, comma 1, lettera *g*), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, applicano una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, commisurata alla parte imponibile di dette indennità e assegni con le aliquote determinate secondo i criteri indicati nel comma 1. Si applicano le disposizioni di cui al comma 2.

4. Nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori di cui ai commi precedenti non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituito è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta.

5. Le amministrazioni di cui al comma 1, e quelle di cui al comma 3, che corrispondono i compensi e le altre somme di cui agli articoli 24, 25, 25-*bis* e 28 effettuano all'atto del pagamento le ritenute stabilite dalle disposizioni stesse».

Art. 8.

Disposizioni in materia di titolari di più trattamenti pensionistici

1. I commi quarto, quinto e sesto dell'articolo unico del decreto del Presidente della Repubblica 31 dicembre 1971, n. 1388, concernente l'istituzione del casellario centrale dei pensionati, come sostituiti, dall'articolo 6 del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41 convertito, con modificazioni dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, sono sostituiti dai seguenti:
«Gli enti erogatori di trattamenti pensionistici devono trasmettere al casellario delle pensioni, entro il mese di febbraio di ciascun anno, i dati relativi ai trattamenti pensionistici che verranno erogati nel corso dello stesso anno.

Entro il mese di giugno dello stesso anno, sulla base dei dati e degli elementi di cui al comma precedente, il casellario centrale dei pensionati, mediante l'utilizzo di procedure automatizzate, individua i soggetti titolari di due o più trattamenti pensionistici, calcola l'aliquota dei percipienti, determina le detrazioni spettanti e comunica all'ente che eroga il trattamento di minore importo, l'aliquota di imposta e le detrazioni da operare, nonché gli eventuali contributi da trattenere.

A partire dalla data della comunicazione, l'ente che eroga il trattamento di minore importo provvede ad assoggettare a tassazione il trattamento pensionistico che corrisponde, integrando le disposizioni degli articoli 23 e 29, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con gli elementi risultanti dalla comunicazione fornita dal casellario delle pensioni.

Entro il termine previsto dai citati articoli 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ciascun ente erogatore di trattamenti pensionistici effettua le consuete operazioni di conguaglio relativamente ai trattamenti corrisposti e, entro il 28 febbraio dell'anno successivo consegna al percipiente la relativa certificazione unica, fiscale e contributiva, di cui all'articolo 7-*bis* dello stesso decreto, annotando sulla stessa che è stata applicata la presente disposizione.

Sulla base delle dichiarazioni o degli elenchi presentati dagli enti erogatori dei trattamenti pensionistici in qualità di sostituti d'imposta, l'Amministrazione finanziaria provvede ad effettuare gli eventuali ulteriori conguagli iscrivendo a ruolo le imposte senza applicazione di sanzioni. Sono dovuti gli interessi di cui all'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

I titolari soltanto di più trattamenti pensionistici per i quali si sono rese applicabili le disposizioni del presente articolo sono esonerati dall'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi. Ai fini dell'applicazione delle altre disposizioni di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, i titolari di più trattamenti pensionistici cui si è reso applicabile la presente disciplina sono considerati percettori di un unico reddito di lavoro dipendente».

Art. 9.

Entrata in vigore e abrogazione di norme

1. Il presente decreto entra in vigore dal 1° gennaio 1998. Restano confermate le vigenti disposizioni legislative che stabiliscono l'esenzione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche di taluni redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente e di pensione.

2. Sono abrogati l'articolo 7, e i commi 2 e 3 dell'articolo 33, del decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42, recante disposizioni attuative e transitorie relative al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

3. Sono abrogate le disposizioni concernenti la determinazione dei redditi di lavoro dipendente, diverse da quelle considerate nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Il presente decreto munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Dato a Roma, addì 2 settembre 1997
SCALFARO

PRODI, *Presidente del Consiglio dei Ministri*
VISCO, *Ministro delle finanze*
CIAMPI, *Ministro del tesoro*
TREU, *Ministro del lavoro e della previdenza sociale*

Visto, *il Guardasigilli*: FLICK

ALLEGATO 27

– Nota del 7 ottobre 2003 dell'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni

Allegato 27

Autorità per le garanzie nelle comunicazioni

DIPARTIMENTO
VIGILANZA E CONTROLLO
UFFICIO REGISTRO E ASSETTI

Prot. n. 0/04321/03/NA

Roma, 7 ottobre 2003

Spett.le
Ministero dell'Economia e delle Finanze
Via XX Settembre, 97
00187 - Roma

OGGETTO: *Obbligo di comunicazione delle spese pubblicitarie degli Enti Pubblici.*

Questa Autorità sta effettuando dei controlli sul rispetto delle disposizioni normative contenute nell'art. 5, comma 1, Legge n. 67 del 25 febbraio 1987, in relazione all'obbligo per le amministrazioni statali e gli enti pubblici non territoriali, con esclusione degli enti pubblici economici, di destinare una quota non inferiore al 50% delle spese per la pubblicità su quotidiani e periodici come iscritte nell'apposito capitolo di bilancio.

L'art. 10 della delibera n. 129/02/CONS del 24 aprile 2002 di questa Autorità, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 100 del 30 aprile 2002, prevede, inoltre, l'obbligo di comunicazione, in conformità ai modelli allegati alla citata delibera, delle spese di carattere pubblicitario entro il 31 marzo di ogni anno in riferimento alle spese sostenute nell'ultimo esercizio finanziario.

Si fa presente che a tutt'oggi, relativamente l'anno 2002, alle risultanze di questo Ufficio non risultano pervenute le comunicazioni in precedenza indicate. In relazione a quanto precede, qualora fosse già stato regolarmente inviato il modello in questione, si chiede di far pervenire, entro 15 (quindici) giorni dalla ricezione della presente, copia del modello per l'anno 2002 degli Enti Pubblici unitamente alla copia del modello per raccomandate comprovante l'avvenuta spedizione, al numero di fax 081.7507581 dell'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni - Ufficio Registro Assetti - centro direzionale isola B/5 80143 Napoli.

Corre l'obbligo di far presente che se alla scadenza del quindicesimo giomo non perverranno i documenti richiesti, gli atti saranno trasmessi al Dipartimento Garanzie e Contenzioso per l'eventuale avvio dei procedimentì sanzionatori come previsto dalla vigente normativa in materia.

Per eventuali comunicazioni o informazioni si potrà contattare il Dott. Francesco Dainotti e il Dott. Nicola Viceconti , funzionari di questo Dipartimento, all'utenza telefonica 081.75.07.11.

Il Direttore: AVV. GILBERTO NAVA

Modello Enti Pubblici

Ente segnalante (1)

Codice fiscale (2)

Ente Economico (3) ☐

Via/piazza sede legale (4)

N° Civico(4)

Comune sede legale (4)

Prov.(4)

CAP(4)

Telefono (4)

Fax (4)

E-MAIL (4)

Cognome e nome persona qualificata ad intrattenere rapporti con l'Autorità (5)

Telefono (5)

Spese pubblicitarie

Anno (6)

Chiusura esercizio finanziario(7)

☐ Capitolo di bilancio (8)

09	Su quotidiani e periodici	
10	Su emittenti radiofoniche e/o televisive	
11	Emittenti radiofoniche equiparate a imprese editrici di quotidiani	
12	Altri mezzi diversi dalla stampa e dalla radiodiffusione	
13	**Totale voci 09+10+12**	

Data: _____

Firma _____

Istruzione per il modello Enti pubblici

CAMPO	NOTE AI SINGOLI CAMPI
1	Indicare l'esatta denominazione dell'amministrazione o dell'Ente
2	Va indicato il codice fiscale dell'Ente di cui al campo 1.
3	Barrare la casella se trattasi di Ente Economico.
4	Indicare negli appositi campi i dati relativi alla sede iegale, ai numero di telefono, a fax ed all'eventuale indirizzo e-mail.
5	Va indicato il cognome ed il nome della persona qualificata ad intrattenere rapporti con i'Autorità, nonché il suo recapito telefonico.
6	Indicare l'anno (esercizio finanziario) al quale si riferisce la comunicazione.
7	Indicare la data di chiusura dell'esercizio finanziario cui si riferisce la comunicazione.
8	Indicare se sia stato istituito un unica capitolo di bilancio al quale imputare tutte le spese comunque afferenti alla pubblicità, barrando la casella (per i limiti soggettivi dell'obbiigo di istituire tele capitolo si veda l'art. 5, comma 2, della L. n. 67187).
9	Indicare l'ammontare complessivo delle somme, spese nell'esercizio, per pubblicità su giornali quotidiani e periodici. Ai fini della presente comunicazione per quotidiani e periodici si intendoRo le testate regolarmente registrate presso il Tribunale competente (art. 5 della L. n. 47148) ivi compresi gli elenchi telefonici, gli annuari, le Gazzette Ufficiali, i Bur, etc. Il rispetto degli obblighi sostanziali di legge comporta che la somma deli'ammontare indicato nel campo 9 con quello indicato nel campo 11 corrisponda, per le amministrazionì statali e per gli enti pubblici non territoriali, esciusi gli enti pubblici economici, almeno al 50 % dei totale indicato nel campo 13 (art. 5, comma 1, della L. n. 67187). **N.B**.Per spese nell'esercizio si *intendono le* spese impegnate nell'esercizio (cioè quelle di "competenza» dell'esercizio) anche se non liquidate nell'esercizio medesimo.
10	Indicare l'ammontare complessivo delle somme, spese nell'esercizio, per -Pubblicità su emittenti radiofoniche e televisive, nazionali e locali italiane.
11	Indicare l'ammontare complessivo delle somme, spese nell'esercizio, per pubblicità su emittenti radiofoniche italiane equiparate alle imprese editrici di giornali quotidiani (ai sensi dell'art. 10 L. n. 250190 e dell'art. 11, comma 2, L. 67187. **N.B.** Il campo va compilato soltanto se si *intendano utilizzare* le spese per *pubblicità su* emittenti radiofoniche equiparate alle imprese editrici di giornali *quotidiani al* fine di raggiungere la percentuale del 50% prevista dail'art. 5, comma 1, della L. n. 67187.
12	Indicare tutte le somme, spese nell'esercizio, per pubblicità su qualunque mezzo diverso dalla stampa e dalla radiotelevisione.
13	Indicare il totale delle voci 9+10+12.

NB. Tutti gli importi vanno indicati in migliaia di lire, al lordo delle imposte.

ALLEGATO 28

– Circolare RGS n. 36 del 24 luglio 2003: Trattamento economico di missione all'interno del territorio nazionale.

Allegato 28

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

SERVIZIO DIPARTIMENTALE PER GLI AFFARI GENERALI, IL PERSONALE E LA QUALITÀ DEI PROCESSI E DELL'ORGANIZZAZIONE UFFICIO II

Roma, 24 luglio 2003

Circolare n. 36
Agli Ispettorati Generali
Al Centro Nazionale di Contabilità Pubblica
Agli Uffici Centrali di Bilancio
Alle Ragionerie Provinciali dello Stato

LORO SEDI

Prot. n. P0025914 - 0090293
Rif. Prot. Entrata N.
Allegati: 1
Risposta a nota del:

OGGETTO: *Trattamento economico di missione all'interno del territorio nazionale.*

Come è noto le recenti disposizioni legislative, recate dalla Legge 31 ottobre 2002, n. 246, e dal Decreto Legislativo 3 luglio 2003, n. 173, hanno, tra l'altro, definito un nuovo assetto organizzativo e funzionale della Ragioneria Generale dello Stato, assetto che dovrà essere completato con l'emanazione, ai sensi dell'art. 2 del citato Decreto Legislativo, dell'apposito regolamento di riorganizzazione.

Nelle more di tali adempimenti, il Dipartimento dell'Amministrazione Generale, del Personale e dei Servizi del Tesoro - Sevizio Centrale del Personale - ha elaborato l'unita circolare che viene ora diramata, a titolo di istruzioni operative, con le indicazioni integrative sulla materia, che risultano funzionali all'articolazione della struttura organizzativa della Ragioneria Generale dello Stato, nel contesto delle proprie competenze gestionali, già attribuite dal noto D.M. 8 giugno 1999.

Ciò premesso si forniscono le seguenti indicazioni sulla materia:

USO DEL MEZZO PROPRIO

L'autorizzazione all'uso del mezzo proprio, ove ne ricorrano le condizioni, viene rilasciata dal Direttore Generale dello SDAG, ad eccezione di quelle che riguardano il personale delle Ragionerie Provinciali dello Stato, per le quali provvederanno i Direttori, in stretta osservanza delle condizioni previste dalle vigenti disposizioni e limitatamente agli incarichi da svolgere nell'ambito della propria circoscrizione provinciale.

Si raccomanda comunque un uso molto oculato di dette autorizzazioni, considerati anche gli oneri riflessi relativi alla copertura assicurativa che l'Amministrazione deve, per legge, sostenere.

Con l'occasione si rammenta che, in applicazione delle norme contrattuali stìpulate con la Società assicuratrice - INA ASSITALIA - , questa Amministrazione paga un premio in acconto ad inizio d'anno calcolato su un chilometraggio presunto ed un premio a saldo sui chilometri effettivamente percorsi dai dipendenti incaricati di svolgere missioni con l'uso del proprio mezzo.

In relazione a quanto procede codesti Uffici dovranno trasmettere entro il 10 gennaio di ciascun anno il chilometraggio percorso dai propri dipendenti, rilevandolo dal Registro Ufficiale istituito presso ogni Ufficio.

Per la trasmissione dei dati in parola potrà essere utilizzato il seguente indirizzo di posta elettronica: giuseppe.dellapietra(@)tesoro.it o, in alternativa, il numero di telefax 06/4885587.

Al riguardo ed ai fini della copertura assicurativa si puntualizza che la stessa opera soltanto per l'autovettura di proprietà del dipendente o per quella intestata al coniuge non separato legalmente.

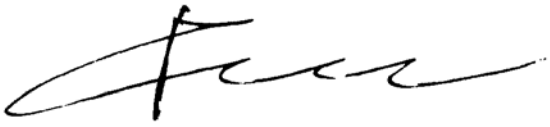
DIRITTI DI AGENZIA

Di recente vengono presentate a rimborso spese di viaggio in aereo documentate da corrispondenti biglietti con la maggiorazione di 5 euro per i voli nazionali e di 10 euro per quelli esteri quali diritti di agenzia.

Considerato che tale spesa è divenuta obbligatoria per tutte le agenzie che emettono titoli di viaggio, si ritiene che la stessa possa essere presentata a rimborso.

Si raccomanda la massima collaborazione nei confronti dell'Ufficio preposto alla liquidazione del trattamento di missione.

IL RAGIONIERE GENERALE DELLO STATO



Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELL'AMMINISTRAZIONE
GENERALE E DEI SERVIZI DEL TESORO

SERVIZIO CENTRALE DELL PERSONALE UFFICIO XIV
VIA XX SETTEMBRE, 97 00187 ROMA

Roma, 15 luglio 2003

Circolare n. 3

Al Gabinetto del Ministro - SEDE

Alla Commissione Tecnica per la Spesa Pubblica - SEDE

Al Dipartimento del Tesoro Servizio dipartimentale per gli Affari generali, il personale e la qualità dei processi e dell'organizzazione - SEDE

Al Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato Servizio dipartimentale per gli Affari generali, il personale e la qualità dei processi e dell'organizzazione - SEDE

Al Dipartimento Politiche di Sviluppo e Coesione Servizio Dipartimentale per gli Affari Generali, il personale e la Qualità dei Processi e dell'Organizzazione Via Gaeta, 3 - 00185 Roma

Al Dipartimento Politiche Fiscali
Viale Europa, 242, torre C 00144 Roma

Al Dipartimento dell'Amministrazione Generale, del Personale e dei Servizi del Tesoro

- Ufficio di Coordinamento e Segreteria del Capo Dipartimento - SEDE
- Ufficio per il Controllo di Gestione Dipartimentale - SEDE
- Ufficio per la Razionalizzazione degli Acquisti nella Pubblica Amministrazione - SEDE
- Ufficio Consulenza Studio e Ricerca - SEDE
- Servizio Centrale per gli Affari Generali e la Qualità dei Processi e dell'Organizzazione - SEDE
- Servizio Centrale del Personale - SEDE
- Direzione Centrale degli Uffici Locali e dei Servizi del Tesoro via Casilina, 13 - 00182 Roma
- Servizio Centrale per il Sistema Informativo Integrato piazza Dalmazia, 1 - 00198 Roma
- Centro Nazionale di Elaborazione dei Servizi del Sistema Informativo Integrato Viale P.L. Nervi, 270 - 04100 Latina

Ai Dipartimenti Provinciali del Ministero dell'Economia e delle Finanze
LORO SEDI

prot. n. 51805 - 0024463

OGGETTO: *Regolamento interno da applicare in materia di missioni al personale destinatario dell'art. 30 del Contratto integrativo dei C.C.N.L. 1998/2001 sottoscritto in data 16.05.2001.*

L'Ufficio XIV dello scrivente Dipartimento ha rivolto un quesito all'ARAN circa l'esatta interpretazione da attribuire all'art. 30 del C.C.N.L. 1998/2001 sottoscritto il 16.05.2001.

L'ARAN ha risposto demandando all'autonomia e alla responsabilità delle amministrazioni l'adozione delle opzioni ritenute più convenienti ed opportune nel quadro di una più attenta gestione delle risorse disponibili, in relazione ai principi generali di economicità, efficacia ed efficienza.

Tale nuova visione, se da un lato tende ad introdurre una maggiore flessibilità per quanto riguarda tutta la materia del trattamento di missione, dall'altro rischia di **ingenerare disparità di trattamento tra personale di differenti** Uffici appartenenti al medesimo Dipartimento.

Da qui l'esigenza di dare delle direttive univoche che trovino applicazione per tutto il personale degli Uffici in indirizzo, non potendosi subordinare le scelte di volta in volta alle situazioni di disponibilità delle risorse nel corso dell'esercizio finanziario.

Ciò premesso, e sottolineato altresì che qualunque tipo di rimborso sarà subordinato all'autorizzazione preventiva dell'Amministrazione a svolgere la missione, si forniscono di seguito i chiarimenti in merito alla interpretazione dell'art. 30 in parola, al fine di pervenire ad una uniforme applicazione a tutto il personale del Ministero:

a) per quanto attiene l'indennità di trasferta, essa è corrisposta a tutto il personale, a prescindere dalla posizione economica di appartenenza, nella misura e con le modalità di cui al citato art. 30.
b) considerato che il C.C.N.L. 1998/2001 non ha disapplicato l'art. 12 della legge 836/1973, il rimborso delle spese di viaggio continua ad essere effettuato in base alle spese effettivamente sostenute e documentate ed in relazione alla classe di diritto spettante.
c) il rimborso delle spese per i mezzi di trasporto urbano, ed in particolar modo, del taxi, potrà avvenire soltanto nei seguenti casì individuati e preventivamente autorizzati dall'Amministrazione:

- mancanza di mezzi pubblici di collegamento con gli aeroporti, le stazioni ferroviarie e le stazioni di pullman di linea, dovuta a sciopero e sospensione dei servizi in orari notturni; nel caso di sciopero non conosciuto anticipatamente, p\er il quale sia stato necessario l'utilizzo dei taxi benché non autorizzato, il dipendente dovrà comprovare la circostanza allegando alla parcella un articolo di stampa;
- necessità di trasporto di materiale attinente al servizio, di peso e dimensioni rilevanti;

Il rimborso delle spese di taxi, ove ammesse, verrà effettuato sulla base dello scontrino rilasciato dal conducente, a cura del quale dovranno essere indicati altresì la data ed il percorso.

d) nel quadro della razionale utilizzazione delle risorse disponibili, l'accezione "fino a 4 stelle" indicata nel comma 2 dell'art. 30 in parola, deve intendersi applicabile ai soli casi in cui si verifichi l'impossibilità di pernottamento in strutture a 3 stelle. Il dipendente dovrà **formalmente comprovare detta impossibilità** fornendo apposita dichiarazione rilasciata dall'A.P.T., E.N.I.T., Pro-loco, ecc. L'Amministrazione si riserva, comunque, la facoltà di **verificare la effettiva indisponibilità di strutture** alberghiere a tre stelle.
e) la possibilità di rimborsi ed agevolazioni al personale al seguito di delegazioni ufficiali, continua ad applicarsi, in base alle disposizioni legislative vigenti, solo nel caso di invio in missione al seguito e per collaborazione con dipendenti di grado più elevato.

f) per quanto attiene l'anticipo di missione, si ribadisce che il personale che intenda farne richiesta dovrà presentare l'apposito modulo compilato almeno 5 gg. prima dell'invio in missione; di norma si concederanno al personale anticipi nella misura dei 75% delle spese presunte, salvo casi particolari che saranno oggetto di valutazione da parte dell'Amministrazione, mentre non si procederà alla corresponsione di anticipi relativamente a missioni la cui durata sia inferiore alle 24 ore.

L'impiegato, entro 30 giorni dal rientro di ciascuna missione, deve inoltrare, all'ufficio competente alla liquidazione delle missioni, l'apposito riepilogo del mod. 43 corredato di tutta la documentazione giustificativa, potendosi configurare, in caso di inadempienza e nell'eventualità in cui abbia percepito un anticipo superiore alle spese effettivamente sostenute, il presupposto dell'indebito arricchimento e perfino il reato di peculato per somme dello Stato trattenute senza alcuna causa. I titolari di TOPCARD, devono rendicontare le operazioni sostenute con la carta di credito, trasmettendo, entro il 15 del mese successivo a quello in cui le spese sono state sostenute, la tabella di missione mod. 43 completa della relativa documentazione, così come previsto dal 2° comma dell'art. 6 del Decreto ministeriale 9 dicembre 1996, n. 701.

Permane, come già previsto con la nota n. 8029084 del 19.05.1998, dell'ex Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica - Provveditorato generale dello Stato, la necessità di limitare l'utilizzazione della carta di credito alle sole spese correlate all'espletamento di missioni in Italia e all'estero.

Al fine di una corretta applicazione delle disposizioni in materia di rimborso, si precisa quanto segue:

- in caso di smarrimento dei biglietti di viaggio il rimborso verrà ammesso solo dietro presentazione di regolare denuncia presso le autorità competenti dalla quale dovrà essere possibile evincere il percorso, la data e l'importo relativi al biglietto smarrito; parimenti, in caso di smarrimento del solo coupon della carta d'imbarco relativa a viaggi all'estero, il rimborso del biglietto aereo sarà subordinato alla presentazione di regolare denuncia presso le autorità competenti dalla quale risulti la data e la tratta di volo. Pertanto, nel caso in cui la documentazione da allegare alla parcella di missione risulti smarrita, non possono essere accettate attestazioni o autocertificazioni sostitutive dei documenti in originale, potendosi configurare un eventuale "danno erariale".

Si ritiene utile, infine, fornire alcune indicazioni onde garantire una puntuale ed uniforme applicazione della vigente normativa in materia.

In merito alle ricevute fiscali inerenti alle somministrazioni di pasti e bevande, si precisa che esse debbono essere rilasciate dall'esercente la ristorazione al termine di ciascuna prestazione e debbono indicare la natura, la qualità e la quantità dei servizi prestati. Tali documenti giustificativi della spesa per poter essere ammessi a rimborso debbono essere integrati con il nominativo del dipendente e non è rimborsabile la spesa desumibile da ricevute fiscali rilasciate cumulativamente per più persone.

Eventuali correzioni su tali documenti devono essere convalidate dal titolare dell'esercizio con timbro e firma; in caso contrario la spesa non potrà essere ammessa a rimborso.

Il verificarsi della circostanza per cui il consumo dei pasti avvenga in località diversa da quella della missione, rende impossibile il rimborso della spesa sostenuta, atteso che il personale inviato in trasferta deve considerarsi in servizio nella sede di

missione per tutta la durata dell'espietamento dell'incarico. Ciò anche allo scopo di evitare ulteriori oneri a carico dei bilancio statale, derivanti da indennizzi o pensioni privilegiate, per eventuali infortuni in cui i dipendenti stessi potrebbero incorrere durante gli spostamenti tra la località sede di missione e quella diversa in cui avverrebbe la consumazione dei pasti.

Fanno eccezione a tale principio generale le missioni svolte in località isolate prive di posti di ristoro, nel qual caso può consentirsi lo spostamento per la consumazione dei pasti in località immediatamente viciniori, i pasti consumati nel treno, nonché la spesa sostenuta in itinere, semprechè l'impiegato sia stato autorizzato a viaggiare con mezzo proprio o faccia una sosta obbligata in attesa di coincidenze con altri mezzi di trasporto.

Premesso che il personale inviato in missione deve in via ordinaria avvalersi dei mezzi di trasporto pubblici, al dipendente che ne faccia motivata e preventiva richiesta potrà essere consentito, tenuto comunque conto dell'esclusivo interesse dell'Amministrazione ed in quanto tale mezzo risulti più conveniente dei normali servizi di linea, l'uso del mezzo di trasporto proprio. Pertanto, ove sussistano i presupposti sopra indicati, l'uso del mezzo di trasporto privato potrà essere autorizzato dall'organo che dispone l'invio in missione.

In merito alla procedura necessaria per ottenere tale autorizzazione, il personale inviato in missione, che intenda viaggiare con il mezzo di trasporto privato dovrà presentare apposita domanda motivata specificando le caratteristiche del mezzo stesso, la relativa targa e tutti gli altri elementi desumibili dal prospetto allegato alla presente circolare; in caso di inottemperanza l'Amministrazione sarà esonerata da qualsiasi responsabilità per danni a persone e cose causati o subiti durante l'utilizzazione dei mezzo. Si sottolinea in proposito l'estraneità dell'Amministrazione per ogni eventuale rapporto intercorrente tra dipendente e terza persona intestataria dell'automezzo.

Relativamente alle missioni espletate dal personale destinatario dell'art. 30 citato in oggetto, si raccomanda il rispetto della disposizione contenuta nell'art. 8 della Legge n. 836/1973 che prevede l'attestazione del "visto partire" per quanto riguarda il giorno e l'ora d'inizio del viaggio di ritorno.

Ai sensi dell'art. 8, comma 2, della Legge n. 836/1973 per il personale delle ex qualifiche direttive del ruolo ad esaurimento, il giorno e l'ora d'inizio e fine della missione possono risultare da una dichiarazione dei dipendenti stessi da apportare in calce alla tabella di liquidazione.

Al fine di evitare duplicazione di rimborsi, qualora le spese sostenute dai membri di delegazioni siano rimborsabili a carico totale o parziale di altri enti pubblici nazionali o di altro organismo internazionale, il dipendente dovrà produrre una dichiarazione dalla quale si evinca che le spese per le quali chiede il rimborso non sono poste a carico di altri soggetti.

Qualora un impiegato venga autorizzato ad espletare una missione nell'interesse di un Dipartimento diverso da quello di appartenenza, la missione dovrà essere autorizzata e posta a carico di quest'ultimo, che, per conoscenza, trasmetterà una copia della lettera d'incarico anche all'ufficio di appartenenza dell'impiegato stesso.

Questo Dipartimento effettuerà un monitoraggio sull'utilizzazione dei fondi assegnati ai sensi della L. 908/196 mediante la procedura intranet di rilevazione costi attivata dall'ufficio di Controllo di Gestione.

Nel sensibilizzare tutti gli Uffici al contenimento degli oneri gravanti sui rispettivi capitoli di spesa relativi al pagamento delle missioni, si raccomanda dì richiedere le

autorizzazioni per le missioni strettamente necessarie, avendo altresì cura di limitare al massimo li numero di persone da inviare in missione ed il numero di giorni della durata di ciascun incarico.

Si confida nella massima collaborazione di tutto il personale.

IL CAPO DIPARTIMENTO
Dr. Giancarlo DEL BUFALO

AI SERVIZIO CENTRALE DEL PERSONALE

Ufficio XIV

ROMA

Il sottoscritto nt. il C.F.

qualifica o livello retributivo , in servizio presso , in missione presso

allo scopo di poter fruire della copertura assicurativa del mezzo di trasporto di proprietà fornisce le seguenti informazioni:

PROVV.TO AUTORIZZATIVO		TARGA VEICOLO	MISSIONE		DIST. KM. A.C.I.	PERIODO MISSIONE				PERCORRENZA CHILOMETRICA DEL PERCORSO	ANNOTAZIONI
						PARTENZA		RIENTRO			
N°	DATA		DA	A		DATA	ORA	DATA	ORA		

DATA

FIRMA

ALLEGATO 29

– Circolare n. 25 del 20 giugno 2000

Assenze per l'espletamento di incarichi di revisore dei conti o di sindaco.

Ministero del Tesoro, Bilancio e P.E.

DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
DIVISIONE 2°

Prot. n. 0029065
Allegati

Roma, 20 giugno 2000

Circolare n. 25

AI REVISIORI E SINDACI
del Dipartimento della Ragioneria
Generale dello Stato
LORO SEDI

Risposta a nota del

OGGETTO: *Assenze per l'espletamento di incarichi di revisore dei conti o di sindaco.*

Recenti disposizioni legislative in materia di personale, quali il blocco del turnover, l'introduzione del part-time, i prepensionamenti, la riduzione dello straordinario, ecc., hanno determinato una carenza nonché una riduzione delle presenze del personale negli uffici del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

Tale situazione, che si riflette negativamente nell'assolvimento dei correnti compiti d'istituto, impone allo scrivente di rivisitare le disposizioni in materia di assenze per l'espletamento di incarichi sindacali o di revisione.

Al riguardo, devesi innanzitutto segnalare la necessità che i Dirigenti degli Uffici si adoperino affinché le assenze per missioni non determinino uno «svuotamento» dell'Ufficio medesimo, considerato anche che la settimana lavorativa è articolata in 5 giorni. Si dovrà, inoltre, porre attenzione sull'esigenza di evitare il cumulo di verifiche consecutive che comportino assenze dall'Ufficio oltre i limiti appresso indicati.

La durata delle visite sindacali o di revisione, presso istituti scolastici, società, enti o altri organismi, quando si tratta delle visite periodiche (verifiche di cassa, ecc.) non deve superare il limite massimo in 24 ore, elevato a 48 nel caso in cui le missioni sono svolte in località distanti oltre i 400 Km. dalla sede di servizio; nel caso d'utilizzo del mezzo aereo la durata della missione non potrà, comunque, superare le 24 ore.

Quando la visita concerne l'esame dei bilanci la durata non potrà comunque superare le 48 ore, prescindendo dalla località ove è ubicata la sede dell'Istituto, ente, ecc.

Per quanto riguarda, poi, la frequenza delle visite mentre si ribadisce la limitazione a non più di tre nel corso dell'anno per l'attività di revisione presso gli istituti scolastici si ritiene di dover richiamare l'attenzione delle SS.LL., sulla necessità che nell'espletamento degli incarichi presso società, enti, organismi, ecc, la frequenza delle visite sia contenuta allo stretto indispensabile, avuto riguardo all'impegno che la particolare tipologia dell'organismo sottoposto a controllo comporta (es. Aziende USL ed Ospedaliere, rispetto ad altri enti di dimensione ridotte) allo scopo di garantire, sempre, il regolare svolgimento dei compiti di istituto.

Una eccessiva intollerabile assenza dal servizio d'istituto produrrà la revoca dell'incarico dimostratosi incompatibile col servizio medesimo.

Infine, per coloro che svolgono anche incarichi autorizzati al sensi degli artt. 60 e 62 del D.P.R. 10 gennaio 1957, n. 3 e dell'art. 58 del D.L.vo 3 febbraio 1993 n. 29, devesi ricordare che una delle formali condizioni per il rilascio e il mantenimento della stessa è che

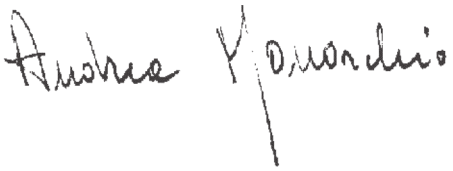
lo svolgimento dell'incarico non arrechi pregiudizio al normale assolvimento dei compiti d'ufficio. Ne discende che ove non venisse rispettata tale condizione l'autorizzazione sarebbe revocata.

Tutto ciò premesso, nel fare presente che le linee di comportamento sopra indicate mirano anche alla realizzazione del contenimento degli oneri per missione a carico dei bilanci pubblici, si confida nella scrupolosa osservanza da parte delle SS.LL. in ordine a quanto sopra disposto.

La scrupolosa vigilanza sul rispetto delle disposizioni sin qui richiamate è affidata, in particolare, ai Dirigenti preposti alle varie articolazioni dello scrivente Dipartimento.

La presente sostituisce la Circolare n. 28 del 1° marzo 1994, prot. n. 108152.

IL RAGIONIERE GENERALE DELLO STATO



ALLEGATO 30

– Circolare Presidenza del Consiglio dei Ministri-Dipartimento della Funzione Pubblica - 29 maggio 1998, n. 5/1998

Anagrafe delle prestazioni e degli incarichi dei pubblici dipendenti. Adempimenti da eseguire entro il 30 giugno 1998 - articoli 26 e 45, comma 14, del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 80, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale dell'8 aprile 1998.

Allegato 30

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
DIPARTIMENTO DELLA FUNZIONE PUBBLICA

CIRCOLARE 29 maggio 1998, n. 5/1998.

Anagrafe delle prestazioni e degli incarichi dei pubblici dipendenti. Adempimenti da eseguire entro il 30 giugno 1998 - articoli 26 e 45, comma 14, del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 80, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale dell'8 aprile 1998.

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri Segretariato generale
A tutti i Ministeri
Al Consiglio di Stato - Ufficio del segretario generale
Alla Corte dei conti - Ufficio del segretario generale
All'Avvocatura generale dello Stato - Ufficio del segretario generale
Alle Amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo (tramite i Ministeri vigilanti)
Ai Prefetti
Alle Regioni
Alle Province
Ai Comuni
Alle Comunità Montane
Agli Enti Pubblici non Economici (tramite i Ministeri vigilanti)
Agli Enti di Ricerca (tramite i Ministeri vigilanti)
Alle Aziende del Servizio Sanitario Nazionale (tramite le Regioni)
Alle Università

Infatti esse sono obbligate a trasmettere, entro il 30 giugno di ogni anno, all'Anagrafe delle prestazioni, gestita dal Dipartimento della funzione pubblica, una serie di dati relativi a tali incarichi.

Come è noto per i dipendenti pubblici vige il divieto di svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o preventivamente autorizzati dalle amministrazioni alle quali organicamente appartengono. Tale divieto è stato ribadito dal comma 7, dell'art. 58, con alcune opportune esclusioni soggettive ed oggettive previste nel comma 6 (vedi n. 2). Lo stesso comma 7 ha aggravato le sanzioni per la violazione del divieto.

In correlazione con il riferito divieto, i commi 8 e 9 impongono rispettivamente alle amministrazioni pubbliche diverse da quelle di, appartenenza, agli enti pubblici economici e ai soggetti privati che intendono conferire incarichi retribuiti a dipendenti pubblici, di richiedere preventivamente l'autorizzazione alle amministrazioni di appartenenza dei dipendenti stessi.

Inoltre, il comma 11 pone a carico dei medesimi soggetti pubblici e privati l'obbligo di comunicare (entro il 30 aprile di ogni anno) alle amministrazioni di appartenenza i dati relativi ai compensi erogati nell'anno precedente per lo svolgimento degli incarichi conferiti a dipendenti pubblici.

La violazione di questi obblighi è rispettivamente sanzionata negli stessi commi 8, 9 e 11.

Si è in tal modo assicurato l'obiettivo di concentrare tutte le informazioni relative agli incarichi in questione nelle amministrazioni di appartenenza.

Perciò l'obbligo di riversare le predette informazioni nell'Anagrafe gestita dal Dipartimento della funzione pubblica è posto **esclusivamente** a carico delle amministrazioni di appartenenza.

Il comma 15 prevede distinte sanzioni per la violazione degli obblighi di cui ai commi 11, 12, 13 e 14. Queste sono diversamente graduate se poste in essere da altre amministrazioni pubbliche, da enti pubblici economici o da soggetti privati (vedi n. 4).

1) *Adempimenti da eseguire entro il 30 giugno (commi 12, 13 e 14).*

a. **Primo adempimento**. In base al comma 12, tutte le amministrazioni pubbliche, che conferiscono o autorizzano ai propri dipendenti,incarichi retribuiti non compresi nei compiti e doveri di ufficio, devono trasmettere al Dipartimento della funzione pubblica l'elenco degli incarichi conferiti o autorizzati ai dipendenti stessi nell'anno precedente.

Tale elenco, deve essere compilato secondo le specifiche indicate nell'apposito programma informatico le cui modalità di acquisizione sono indicate al paragrafo 5. Esso dovrà contenere: *a*) i dati identificativi dei dipendenti pubblici interessati (generalità, qualifica, codice fiscale); *b*) l'indicazione dell'oggetto dell'incarico; *c*) l'indicazione del compenso lordo **previsto o presunto.** L'elenco deve essere accompagnato da una relazione nella quale siano indicate le norme in base alle quali vengono conferiti o autorizzati gli incarichi, la coerenza di questi ultimi con i principi nel buon andamento dell'amministrazione e le eventuali misure adottate per il contenimento delle spese ad essi relativi.

Entro il 30 giugno di ogni anno, anche le amministrazioni che nell'anno precedente non hanno conferito o autorizzato incarichi ai propri dipendenti, devono comunicare di non avere conferito incarichi rientranti nelle fattispecie assoggettate a comunicazione.

Questo primo adempimento serve ad aggiornare annualmente la banca dati (Anagrafe) con le informazioni relative ai *nuovi* incarichi conferiti o autorizzati dalle amministrazioni pubbliche ai propri dipendenti nell'anno precedente. In tal modo il Dipartimento della funzione pubblica acquisisce tutte le informazioni necessarie per tenere sotto controllo la complessa materia degli incarichi, come richiede il comma 16.

b. **Secondo adempimento.** In base al comma 13 le amministrazioni pubbliche devono comunicare al Dipartimento della funzione pubblica i compensi da esse **erogate** nell'anno precedente o della cui erogazione siano state informate da parte dei soggetti pubblici e privati ai sensi del comma 11. Tale comunicazione deve essere effettuata per ciascuno dei propri dipendenti e distintamente per ogni incarico conferito o autorizzato.

Questo secondo adempimento è complementare al precedente. Esso serve ad aggiornare annualmente l'Anagrafe con i dati dei compensi effettivamente **percepiti** da ciascun dipendente nell'anno precedente per lo svolgimento di ciascuno degli incarichi già comunicati.

Inoltre, questo adempimento consente di acquisire anche quelle informazioni che, al momento del conferimento o dell'autorizzazione, nella maggioranza dei casi, possono essere soltanto presuntive.

c. **Terzo adempimento.** La prima parte del comma 14 prevede che le amministrazioni pubbliche comunichino al Dipartimento della funzione pubblica l'ammontare dei compensi **percepiti** dai propri dipendenti **anche per gli incarichi relativi a compiti e doveri di ufficio,** con l'indicazione della ragione dell'incarico e dell'ammontare dei compensi corrisposti.

Questo adempimento è correlato alle previsioni dell'art. 1, commi 123 e 124, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, finalizzato alle verifiche previste dal successivo comma 127. Il comma 123, con riferimento a tutti gli incarichi retribuiti, siano o no compresi nei compiti e doveri di ufficio, prevede che «*gli emolumenti, compensi, indennità percepiti dai dipendenti delle amministrazioni pubbliche .. per l'espletamento di incarichi affidati dalle amministrazioni di appartenenza, da altre amministrazioni ovvero da società o imprese controllate direttamente o indirettamente dallo Stato o da altro ente pubblico o comunque autorizzati dall'amministrazione di appartenenza sono versati* (secondo le modalità prescritte dalla stessa norma) *per il 50 per cento degli importi lordi superiori a 200 milioni di lire annue, nel conto dell'entrata del bilancio dell'amministrazione di appartenenza del dipendente*».

Il comma 124 esclude da tale disciplina « … *le somme corrisposte dall'amministrazione di appartenenza o presso la quale il dipendente presta servizio in posizione di comando o fuori ruolo, nonché i diritti d'autore, i compensi per l'attività di insegnamento e i redditi derivanti dall'esercizio di attività libero professionali ove consentita ai pubblici dipendenti e per la quale sia previsto l'obbligo di iscrizione al relativo albo professionale*».

La disposizione va integrata con le esclusioni (vedi n. 2) di cui al comma 6, dell'art. 58 del decreto legislativo n. 29/1993, come modificato dall'art. 26 del decreto legislativo n. 80/1998.

Poiché i compensi percepiti per incarichi retribuiti non compresi nei compiti e doveri di ufficio devono essere comunicati in applicazione del comma 13, ai fini dell'adempimento in esame, le amministrazioni di appartenenza possono integrare tali comunicazioni con la distinta indicazione dei compensi per incarichi compresi nei compiti e doveri di ufficio. Tali sono non solo gli incarichi retribuiti che, per disposizioni di leggi o regolamenti, siano attribuiti al titolare di un determinato ufficio, ma anche gli incarichi dal cui svolgimento il dipendente non possa esimersi in quanto rientranti nei sui doveri di ufficio.

Anche per l'inosservanza di questo adempimento si applicano le sanzioni di cui al comma 15.

d. **Quarto adempimento** L'ultima parte del comma 14 prevede che tutte le amministrazioni inviino al Dipartimento della funzione pubblica l'elenco dei collaboratori esterni

e dei soggetti ai quali sono stati affidati incarichi di consulenza. L'elenco deve essere inviato ogni sei mesi e deve contenere l'indicazione della ragione dell'incarico e dell'ammontare dei compensi corrisposti. Questo adempimento è correlato alla disposizione del comma 127 dell'art. 1 della legge n. 662/1996.

2) *Amministrazioni tenute alle comunicazioni. Esclusioni soggettive e oggettive.*

Le amministrazioni pubbliche tenute agli adempimenti di cui sopra, secondo l'art. 1, comma *2,* del decreto legislativo n. 29/1993 sono: *tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le regioni, le province, i comuni e le comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli istituti autonomi case popolari, le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura* e *loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, compresi gli enti di ricerca, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale.*

Tra le amministrazioni obbligate sono comprese anche le amministrazioni alle quali appartiene il personale di cui ai commi 4 e 5 dell'art. 2 del decreto legislativo n. 29/1993 e cioè: *i magistrati ordinari, amministrativi e contabili, gli avvocati e procuratori dello Stato, il personale delle Forze di polizia di Stato, il personale della carriera diplomatica e della carriera prefettizia, quest'ultima a partire da vice consigliere di prefettura, i dipendenti di enti che svolgono la loro attività nelle materie contemplate dall'art. 1 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 17 luglio 1947, n. 691, e dalle leggi 4 giugno 1985, n. 281, e 10 ottobre 1990, n. 287, nonchè professori e ricercatori universitari a tempo pieno.*

Gli obblighi di comunicazione previsti nei commi da 11 a 13 si riferiscono a tutti i dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui sopra e riguardano soltanto gli incarichi retribuiti.

La disciplina in esame non si applica alle prestazioni rese nell'esercizio di cariche pubbliche elettive o equiparate.

Inoltre, la nuova normativa, al comma 6, prevede alcune esclusioni soggettive ed altre oggettive.

Le **esclusioni soggettive** riguardano: *i dipendenti con rapporto di lavoro a tempo parziale con prestazione lavorativa non superiore al cinquanta per cento di quella a tempo pieno, i docenti universitari e i ricercatori a tempo definito, i professori della scuola statale iscritti agli albi professionali e autorizzati all'esercizio della libera professione e le altre categorie di dipendenti pubblici ai quali è consentito da disposizioni speciali lo svolgimento di attività libero professionali.*

Le **esclusioni oggettive** riguardano gli incarichi i cui compensi derivano:

a) *dalla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili;*

b) *dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno e di invenzioni industriali;*

c) *dalla partecipazione a convegni e seminari;*

d) *da prestazioni per le quali è corrisposto solo un rimborso delle spese documentate;*

e) *da prestazioni per lo svolgimento delle quali il dipendente è posto in posizione di aspettativa, di comando o di fuori ruolo;*

f) *da compiti attribuiti dalle organizzazioni sindacali a dipendenti presso le stesse distaccati o in aspettativa non retribuita.*

3) *Disciplina transitoria (art. 45, comma 14).*

L'art. 45, comma 14, del decreto legislativo n. 80/1998, detta la disciplina transitoria per l'anno in corso. Pertanto, ai primi due adempimenti non sono tenute le amministrazioni pubbliche che hanno effettuato le comunicazioni previste dalla normativa previgente, fornendo i dati richiesti con le modalità prescritte, prima del 23 aprile 1998 (data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 80/1998). Resta fermo l'obbligo di provvedere al terzo e al quarto adempimento entro il 30 giugno.

Si considerano trasmesse entro il 23 aprile 1998 le comunicazioni inviate per posta entro lo stesso termine. A tal fine fa fede il timbro a data dell'ufficio postale, oppure il timbro dell'ufficio di protocollo del Dipartimento della funzione pubblica, nel caso in cui siano state inviate per corriere. In relazione alle specifiche modalità di rilevazione e di trasmissione delle informazioni, previste dalla circolare del 19 dicembre 1995, n. 24, possono rinviare all'anno 1999 l'applicazione delle nuove disposizioni anche gli enti locali e le camere di commercio, industria e artigianato. Questa possibilità è limitata ai casi nei quali le comunicazioni per l'aggiornamento dell'Anagrafe siano state trasmesse, rispettivamente alle competenti Prefetture e all'Unioncamera entro il 23 Aprile 1998.

Al fine di individuare tempestivamente le amministrazioni che non avendo provveduto nei termini di cui all'art. 45 del decreto legislativo n. 80/1998, sono tenute all'immediata applicazione della nuova disciplina, è necessario che prevetture
arasmestato antro al a0 aiugno.a998. al aipartimentoaell' aunzionea /-15.4 (anformaz)] TJ E Tc ET BT 0.0049 T

5) *Modalità di trasmissione.*

Tutte le comunicazioni di cui ai precedenti punti devono essere effettuate per via telematica. Le amministrazioni che non siano in grado di effettuare collegamenti telematici devono usare il supporto magnetico, cioè dei Floppy-disk. È escluso l'uso di modelli cartacei o a lettura ottica per raccogliere e trasmettere le comunicazioni.

Per garantire una corretta e completa trasmissione delle informazioni le amministrazioni sono tenute a:

1) individuare, presso ciascuna amministrazione, il responsabile del procedimento, ai sensi dell'art. 2 della legge n. 241/1990;

2) inviare al Dipartimento della funzione pubblica i dati relativi alla totalità del personale al quale si riferiscono gli incarichi retribuiti conferiti o autorizzati dall'amministrazione.

Pertanto, nelle amministrazioni articolate in più unità organizzative centrali e periferiche, il responsabile del procedimento deve raccogliere e trasmettere le informazioni relative sia ai dipendenti in servizio presso gli uffici centrali e periferici sia a quelli in posizione di comando, distacco, fuori ruolo o aspettativa presso altre amministrazioni. Inoltre, il responsabile del procedimento deve verificare preventivamente che i dati raccolti siano completi e che non contengono duplicazioni.

In attesa dell'attivazione del sito Internet del Dipartimento della funzione pubblica, dal 10 giugno 1998 il software sarà disponibile su Internet al seguente indirizzo: **www.IPZS.it/DFP.anagrafe**

Le amministrazioni potranno inviare i dati all'indirizzo di posta elettronica: **anagrafe.funpub@pcm.it**

Le amministrazioni pubbliche che non sono collegate telematicamente, per ottenere il relativo floppy-disk potranno rivolgersi:

– nel caso di amministrazioni centrali, direttamente al Dipartimento della funzione pubblica;

– nel caso di enti locali, alle prefetture.

I floppy-disk contenenti le informazioni relative all'Anagrafe devono essere inviati al Dipartimento della funzione pubblica con raccomandata con avviso di ricevimento.

Tutte le comunicazioni relative all'Anagrafe devono contenere **l'indicazione del codice AIP/1998** e devono essere inviate al seguente indirizzo:

Dipartimento della funzione pubblica - Servizio informazione statistica e della gestione automatizzata delle informazioni - Corso Vittorio Emanuele, 116 - 00186 Roma.

Il Ministro: BASSANINI

98A4767

ALLEGATO N. 31

– Regolamento P.C.M. concernente le modalità di versamento all'erario dei compensi corrisposti da pubbliche Amministrazioni

Il Presidente del Consiglio dei Ministri

VISTO l'articolo 1, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 in base al quale con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri sono definite le modalità di versamento all'erario dell'importo corrispondente alla riduzione per prestazioni rese dai pubblici dipendenti;

VISTO il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 31 maggio 1996, recante delega di funzioni del Presidente del Consiglio dei ministri al Ministro per la funzione pubblica e gli affari regionali;

CONSIDERATA la necessità di definire le modalità di versamento all'erario degli importi corrispondenti alla riduzione dei compensi di cui al citato articolo 1, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

VISTO l'art. 17, commi 3 e 4, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

UDITO il parere del Consiglio di Stato n. 131/98, espresso dalla Sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza del 13 luglio 1998;

SULLA PROPOSTA del Ministro per la funzione pubblica e gli affari regionali;

ADOTTA

il seguente regolamento:

Art. 1

(*Ambito di applicazione della norma*)

1. Il presente regolamento, ai sensi dell'articolo 1, comma 126, della legge 28 dicembre 1996, n. 662, disciplina le modalità di versamento all'erario dell'importo corrispondente alla riduzione dei compensi attribuiti dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29.

2. La riduzione dei compensi di cui al comma 1 deve essere effettuata anche nei confronti dei dipendenti di pubbliche amministrazioni diverse da quelle indicate dall'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29.

Art. 2

(*Amministrazione competente alla riduzione e modalità di versamento*)

1. L'Amministrazione tenuta ad operare la riduzione e ad effettuare il relativo versamento all'erario è quella presso la quale il dipendente pubblico svolge la prestazione il cui compenso è soggetto a riduzione.

2. I versamenti degli importi derivanti dalla riduzione sono effettuati alle Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato territorialmente competenti, con imputazione al capo X capitolo 3397, ovvero mediante versamento in conto corrente postale intestato alla tesoreria medesima con l'indicazione, nella causale di versamento, degli estremi dell'imputazione (capo X, capitolo 3397).

Art. 3

(*Compensi soggetti a riduzione*)

1. Sono soggetti a riduzione i compensi corrisposti a dipendenti pubblici che svolgano, anche nell'ambito di organi collegiali, funzioni di amministrazione ordinaria o straordinaria nonché funzioni consultive e di controllo, ovvero siano componenti di organi di revisione e di collegi sindacali.

2. La riduzione non si applica alle somme aventi carattere risarcitorio o di rimborso delle spese sostenute, salvo che queste non costituiscano una forma di compenso forfetario per la prestazione.

Art. 4

(*Criteri di determinazione della riduzione*)

1. Ai sensi dell'articolo 1, comma 126, della legge 28 dicembre 1996, n. 662, la riduzione viene effettuata in misura pari al 5 per cento, per gli importi superiori a lire 5 milioni lordi annui, al 10 per cento per gli ulteriori importi superiori a lire 10 milioni lordi annui, al 20 per cento per gli importi superiori a lire 20 milioni lordi annui.

2. Ciascuna percentuale di riduzione dei compensi è applicata alla sola quota di compenso annuo che risulti superiore all'importo indicato dalla legge e fino all'eventuale raggiungimento del limite ulteriore per il quale sia prevista una percentuale di riduzione maggiore.

3. Al fini della determinazione dell'importo complessivo del compenso annuo si computano soltanto le somme effettivamente corrisposte nel corso di ciascun'anno.

Art. 5

(*Decorrenza della riduzione*)

1. La riduzione dei compensi disciplinata dal presente regolamento si applica ai soli compensi relativi a prestazioni comunque rese a decorrere dal 1° gennaio 1997.

2. Le amministrazioni competenti provvedono al recupero delle somme relative a riduzioni non effettuate per prestazioni rese successivamente alla data indicata nel comma 1.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque di osservarlo e di farlo osservare.

Roma, 16 ottobre 1998.

ALLEGATO 32

– CIRCOLARE N. 13 del 15 marzo 2001.

Onnicomprensività del trattamento economico dei dirigenti. Direttiva 1 marzo 2000

Ministero del Tesoro, Bilancio e P.E.

DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE
PER GLI ORDINAMENTI DEL PERSONALE
E L'ANALISI DEI COSTI DEL LAVORO PUBBLICO
DIVISIONE 11°

Prot. n. 53735
Allegati: 1

Roma, 15 marzo 2001

Circolare n. 13

A tutti i Ministeri
Uffici di Gabinetto
Direzioni Generali Affari Generali e personale
Alle aziende e amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo
Agli Uffici Centrali del Bilancio

OGGETTO: *Onnicomprensività del trattamento economico dei dirigenti Direttiva 1° marzo 2000.*

Con la direttiva del 1° marzo 2000 della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento della Funzione Pubblica (pubblicata nella G.U., serie generale, del 20.05.2000, n. 123) sono state impartite istruzioni dirette ad assicurare presso la generalità delle amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, la piena operatività del principio di onnicomprensività della retribuzione dei dirigenti incaricati della titolarità di uffici di livello generale. Per gli altri dirigenti di prima e seconda fascia sarà il CCNL per le aree dirigenziali, in corso di perfezionamento, a disciplinare tutti gli aspetti retributivi, ivi compresi quelli connessi con l'onnicomprensività della retribuzione. In tale quadro, a partire dal 1° luglio 2000, è stata prevista la non erogabilità diretta ai soli dirigenti con incarico di direzione di uffici di livello generale dei compensi connessi ad incarichi svolti in ragione dell'ufficio ricoperto o comunque conferiti dall'amministrazione presso cui prestano servizio ovvero conferiti da terzi su designazione dell'amministrazione stessa.

Si richiama, in via preliminare, quanto previsto dalla predetta direttiva e ribadito nel decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 20 febbraio 2001 (art. 3, comma 2) con il quale sono state ripartite tra le amministrazioni le risorse di cui all'art. 50, comma 4, della legge n. 388/2000 circa la necessità di avviare con urgenza un censimento degli incarichi aggiuntivi conferiti ai dirigenti. Il citato decreto, in particolare, in ordine ai dirigenti di prima fascia, dispone che le «amministrazioni sono tenute a comunicare ai Dipartimenti della Funzione Pubblica e della Ragioneria Generale dello Stato**,** entro e non oltre il 30 giugno 2001, i dati relativi alla definitiva consistenza dei fondi, tenuto conto della prevista acquisizione delle risorse derivanti dagli incarichi svolti in regime di onnicomprensività». Si tratta di un'iniziativa obbligata, per la generalità dei dirigenti, anche per valutare la potenzialità dei fondi negli esercizi futuri, le cui risorse vanno utilizzate per la definizione dell'ammontare del trattamento accessorio in sede di contratto individuale e di contratto collettivo nazionale integrativo (per i dirigenti di seconda fascia).

Sul piano operativo, in relazione a quanto previsto per i dirigenti incaricati della direzione di uffici di livello dirigenziale circa la sospensione della corresponsione diretta dei compensi a decorrere dal 1° luglio 2000 e al conseguente versamento nei pertinenti capitoli dello stato di previsione delle entrate per alimentare i fondi, si rendono necessarie talune precisazioni.

1. *Compensi relativi a prestazioni rese anteriormente alla data di conferimento dell'incarico ed alla stipula del contratto individuale il cui pagamento sia avvenuto successivamente alla formalizzazione dell'incarico stesso.*

Tali compensi vanno corrisposti direttamente agli interessati. Tuttavia i contratti individuali, qualora non lo avessero già fatto dovranno disciplinare tale particolare aspetto, facendo rientrare le somme percepite al predetto titolo sia pure nominativamente nella determinazione del trattamento economico accessorio, previa acquisizione da parte dell'Amministrazione di apposita dichiarazione resa dall'Ente erogatore o dall'interessato attestante che trattasi di somme dovute per attività espletata in periodi precedenti al provvedimento di formalizzazione dell'incarico.

2. *Compensi relativi a prestazioni rese dalla data di conferimento dell'incarico fino al 30 giugno 2000.*

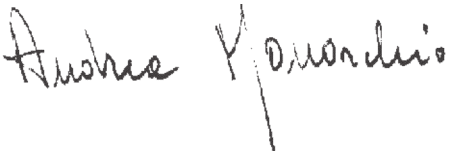
Anche tali compensi vanno corrisposti direttamente agli interessati. Tuttavia non potendo configurare la prospettata soluzione un «vulnus» al principio d'onnicomprensività retributiva, le amministrazioni dovranno considerare le relative somme come se fossero confluite al fondo per il trattamento economico accessorio ed utilizzate, attraverso opportuna regolamentazione nel contratto individuale, ad incrementare il trattamento economico accessorio dei singoli dirigenti. In tale fase si dovrà, comunque, tener conto delle inevitabili implicazioni di ordine contabile e fiscale, atteso che si tratta di operare un processo di trasformazione significativo delle voci in questione, relativamente alla natura ed alla funzione - da emolumenti connessi all'espletamento di particolari incarichi a componenti dei nuovi istituti retributivi.

3. *Compensi relativi a prestazioni rese a far data dal 1° luglio 2000.*

Le amministrazioni ed i terzi erogatori, avendo sospeso il pagamento diretto agli interessati dei compensi da assorbire nell'ambito del trattamento economico onnicomprensivo, devono versare i relativi importi all'entrata del bilancio dello Stato — con imputazione al capitolo/articolo relativo ai dirigenti di «prima fascia» — presso la sezione di Tesoreria provinciale territorialmente competente, anche a mezzo di conto corrente postale intestato alla sezione medesima, avendo cura di indicare nella causale del bollettino, il numero del capitolo/articolo sul quale imputare gli importi in parola, quale risulta dal decreto del Ministro del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica del 17 marzo 2000, registrato dalla Corte dei Conti l'11 aprile 2000 - reg. 1 - foglio n. 357 -, allegato in copia. Tali somme, con successivo decreto, saranno riassegnate ai Fondi per la perequazione e il trattamento economico accessorio dei dirigenti di prima fascia di cui all'art. 24, commi 8 e 9 del D.L.vo 29/93.

Si invitano le amministrazioni in indirizzo a dare massima diffusione alle presenti indicazioni operative, definite d'intesa con il Dipartimento della Funzione Pubblica.

IL RAGIONIERE GENERALE DELLO STATO



VISTA la legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente la delega al Governo per la razionalizzazione e la revisione delle discipline in materia di sanità, di pubblico impiego, di previdenza e di finanza territoriale;

VISTO il decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 e successive modificazioni ed integrazioni, riguardante la razionalizzazione dell'organizzazione delle amministrazioni pubbliche e revisione della disciplina in materia di pubblico impiego a norma dell'art. 2 della predetta legge;

VISTO l'art. 24, comma 3, del citato decreto legislativo il quale stabilisce, tra l'altro, che il trattamento economico, determinato ai sensi dei commi 1 e 2 del medesimo art. 24, remunera tutte le funzioni ed i compiti attribuiti ai dirigenti in base a quanto previsto dal citato decreto e che i compensi dovuti da terzi sono corrisposti direttamente all'amministrazione di appartenenza e confluiscono nelle risorse destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza;

CONSIDERATO che, in base a quanto stabilito dal comma 8 del predetto articolo 24, tali compensi confluiscono in appositi fondi istituiti presso ciascuna amministrazione;

RITENUTA la necessità di istituire nello stato di previsione dell'entrata, per l'anno finanziario 2000 appositi capitoli/articoli sui quali fare affluire i citati compensi;

VISTA la legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni, recante riforma d'alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio;

VISTO il decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, concernente individuazione delle unità previsionali di base del bilancio dello Stato, riordino del sistema di tesoreria unica e ristrutturazione del rendiconto generale dello Stato;

VISTA la legge 23 dicembre 1999, n. 489, d'approvazione del bilancio di previsione dello stato per l'anno finanziario 2000 e del bilancio pluriennale per il triennio 2000-2002;

VISTO il proprio decreto del 28 dicembre 1999 recante la ripartizione in capitoli delle unità previsionali di base relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno 2000, ai fini della gestione e della rendicontazione;

DECRETA:

Nello stato di previsione dell'entrata, per l'anno finanziario 2000, vengono disposte le seguenti variazioni:

MINISTERO DEL TESORO, DEL BILANCIO E DELLA PROGRAMMAZIONE ECONOMICA

36 - AMMINISTRAZIONE GENERALE DEL PERSONALE E DEI SERVIZI (di nuova istituzione)

36.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3402 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione

economica in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

Cap. n. 3403 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del centro di responsabilità «Gestione transitoria delle spese già attribuite alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Servizio per la gestione delle spese residuali», da far confluire in apposito fondo nell'ambito del predetto centro di responsabilità dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLE FINANZE

37 - AFFARI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

37.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3404 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero delle finanze in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

Cap. n. 3405 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti dell'Amministrazione dei Monopoli di Stato in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del Ministero delle finanze per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza della predetta Amministrazione dei Monopoli di Stato.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

10 - ORGANIZZAZIONE GIUDIZIARIA E AFFARI GENERALI

10.2.3 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3406 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero della giustizia in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DEGLI AFFARI ESTERI

13 - PERSONALE E AMMINISTRAZIONE

13.2.2 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3407 - (di nuova istituzione)

Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero degli affari esteri in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLA PUBBLICA ISTRUZIONE

14 - PERSONALE E AFFARI GENERALI ED AMMINISTRATIVI

14.2.2 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3408 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero della pubblica istruzione in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELL'INTERNO

38 - AMMINISTRAZIONE GENERALE E AFFARI DEL PERSONALE (di nuova istituzione)

38.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3409 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dell'interno in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DEI LAVORI PUBBLICI

25 - AFFARI GENERALI E PERSONALE

25.2.2 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3410 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dei lavori pubblici in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DEI TRASPORTI E DELLA NAVIGAZIONE

39 - AFFARI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

39.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3411 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dei trasporti e della navigazione in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLE COMUNICAZIONI

40 - AFFARI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

40.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3412 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero delle comunicazioni in ragione del loro ufficio

ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLA DIFESA

41 - PERSONALE CIVILE (di nuova istituzione)

41.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3413 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero della difesa in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLE POLITICHE AGRICOLE E FORESTALI

42 - SERVIZI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

42.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3414 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero delle politiche agricole e forestali in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELL'INDUSTRIA, DEL COMMERCIO E DELL'ARTIGIANATO

43 - AFFARI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

43.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3415 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.
(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DEL LAVORO E DELLA PREVIDENZA SOCIALE

44 - AFFARI GENERALI E PERSONALE (di nuova istituzione)

44.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3416 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero del lavoro *e* della previdenza sociale in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.
(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti al dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DEL COMMERCIO CON L'ESTERO

28 - GESTIONE DELLE RISORSE E RELAZIONI CON IL PUBBLICO

28.2.2 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3417 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero del commercio con l'estero in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELLA SANITÀ

45 - ORGANIZZAZIONE, BILANCIO E PERSONALE (di nuova istituzione)

45.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3418 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti da terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero della sanità in ragione del loro ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate ai trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO PER I BENI E LE ATTIVITÀ CULTURALI

46 - AFFARI GENERALI AMMINISTRATIVI E PERSONALE (di nuova istituzione)

46.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3419 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero per i beni e le attività culturali in ragione del loro

ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELL'AMBIENTE

47 - AFFARI GENERALI E DEL PERSONALE (di nuova istituzione)

47.2.1 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari* (di nuova istituzione)

Cap. n. 3420 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dell'ambiente in ragione del loro Ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»

Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

MINISTERO DELL'UNIVERSITÀ E DELLA RICERCA SCIENTIFICA

34 - AFFARI ECONOMICI

34.2.2 - *restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari*

Cap. n. 3421 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi dovuti dai terzi per qualsiasi incarico conferito ai dirigenti del Ministero dell'università, e della ricerca scientifica e tecnologica in ragione del loro Ufficio ovvero conferito agli stessi dalla propria Amministrazione o su designazione della medesima, da far confluire in apposito fondo del predetto Ministero per essere destinate al trattamento economico accessorio della dirigenza.

(per memoria)

Art. 1 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «prima fascia»
Art. 2 - (di nuova istituzione)
Somme relative ai compensi per incarichi conferiti ai dirigenti di «seconda fascia»

Il presente decreto sarà trasmesso alla Corte dei conti per la registrazione.

Roma, lì 17 marzo 2000

IL MINISTRO

ALLEGATO 33

– Determinazione Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale 12/10/1985 n. 441/A

B) SEZIONI GIURISDIZIONALI

SS.RR. 12 ottobre 1985 n. 441/A – Pres. Ansalone, Est. Granata, P.M. Todaro – Guarino ed altri (avv. Spada) c. Il Sez. cont. pubbl. 13 dicembre 1978.

Responsabilità amministrativa e contabile - Revisori dei conti – Ente pubblico – Artifizi e raggiri di un'amministratore – Danno erariale – Responsabilità dei revisori – Esclusione – Condizioni.
Ente pubblico e privato – Revisori dei conti – Ente pubblico – Obbligo di controllo analitico dei titoli di spesa – Non sussiste.
Ente pubblico e privato – Revisori dei conti – Ente pubblico – Obblighi inerenti alla funzione – Individuazione.

Gli artifizi e i raggiri posti in essere con eccezionale abilità da un Amministratore di Ente pubblico, che abbiano di fatto impedito al Collegio dei revisori dei conti di svolgere la sua attività di riscontro sulla gestione e di individuare le illecite sottrazioni di denaro, producono l'effetto interruttivo del nesso di causalità tra la condotta dei revisori e il danno derivante dall'attività dell'Amministratore.

Sul Collegio dei revisori dei conti non incombe l'obbligo del controllo analitico di tutti i titoli di spesa; tale obbligo non è previsto dagli, artt. 2403 e 2407 *Cod civ., e neppure da alcuna norma disciplinante Enti, Aziende ed Istituti pubblici e le funzioni dei revisori e dei sindaci e, inoltre, per essere osservato in concreto, richiederebbe un'organizzazione e un corpo di impiegati adeguato alle strutture organico-amministrative dell'Ente controllato.*

I doveri dei revisori dei conti e dei sindaci degli Enti pubblici consistono, oltre che in quelli espressamente indicati negli artt. 2403 e 2407 *Cod. civ., nella vigilanza sul rispetto della legge e dell'atto costitutivo, nell'adozione di criteri di efficienza del controllo e di tutela dell'interesse pubblico perseguito dall'Ente e nella diligente attività di sorveglianza della contabilità dell'Ente per singoli settori e per rami di funzioni da svolgere con criteri di completezza logico-sistematica, oltre che con controlli ispettivi non limitati ad atti isolati.*

DIRITTO: Il Collegio — considerata, in riferimento alle preliminari dichiarazioni del P.M. nella odierna pubblica udienza, la avvenuta risoluzione delle questioni di rito e di prescrizione del presente giudizio con le precedenti ordinanze, nonché l'assenza di tali questioni nelle deduzioni in appello — ritiene di esaminare senza indugio i *merita causae*.

Il raffronto tra le deduzioni di condanna, e relative motivazioni, a carico dei revisori dell'Istituto Kirner, contenute nella decisione di primo grado, e le contestazioni portate negli atti di appello e nelle loro motivazioni, che è compito di queste Sezioni Riunite derimere, va risolto mediante la individuazione, la ricostruzione e la valutazione della dinamica, degli atti fraudolenti posti in essere dal Segretario amministrativo prof. Gherardi, in presenza della correlativa attività del Collegio dei revisori dell'Ente, da valutarsi secondo gli eventi e le circostanze, alla luce dei doveri posti per siffatto organismo dall'ordinamento generale e speciale.

In sintesi, attraverso gli accertamenti amministrativi e le inchieste e nello stesso atto di citazione, il complesso delle appropriazioni illecite, ritenuto globalmente di

L. 186.932.797, e per il quale è stata dichiarata in primo grado, con l'esercizio del potere riduttivo, tra gli altri, la responsabilità dei revisori dei conti, è stato ripartito come segue:

1) somme sottratte dalla Cassa Depositi e Prestiti	L. 148.000.000
2) somme sottratte dalle spese di assistenza	L. 6.878.518
3) somme sottratte dai conti correnti postali n. 1/193556, 1/28553, 1/12974	L. 32.054.279

Orbene, cominciando l'esame da queste ultime, si rileva concordemente dagli atti tutti che ne trattano che il Segretario amministrativo, sistematicamente, con astuzia e metodo, sottraeva, «a monte», documenti rimessi all'Istituto dell'Amministrazione postale, probabilmente distruggendoli o gettandoli via, e tra essi gli estratti-conto, nonché operava direttamente le correlative scritture, di competenza del Servizio contabilità dell'Ente, avocando in pratica a sé, a livello gestionale interno di ufficio, le attribuzioni del detto Servizio.

Circa i movimenti di denaro che passavano attraverso tali conti, le modalità peculiari di trattenuta e versamento (diretto e al di fuori della Cassa DD.PP.) delle quote di contributo sugli stipendi di talune categorie di docenti degli istituti di istruzione media, il grande numero degli insegnanti interessati, il possibile ammontare delle frodi perpetrate nel settore dal Gherardi, la gelosa custodia, gli abili occultamenti e la raffinata capacità, anche previsionale, di costui (nulla si è infatti trovato, ai fini delle indagini), sono di chiarificatrice importanza i seguenti passi, rispettivamente, della relazione di verifica amministrativo-contabile in data 27 settembre 1966 degli Ispettori Euclide Ozzella e Luciano Biancolella; della nota numero 159667/III in data 29 ottobre 1966 del Ministero del Tesoro-Ragioneria Generale dello Stato - Ispettorato Generale di Finanza - Reparto 1; della relazione di verifica amministrativo-contabile in data 29 gennaio 1973 dell'Ispettore Generale del Ministero del Tesoro S. Capitani e dell'Ispettore Generale del Ministero della Pubblica Istruzione S. Caparrotti:

«Gli Ispettori hanno insistito sulla necessità di interpellare tutte le scuole statali con amministrazione autonoma interessate, circa l'importo delle somme da esse versate, fino al 1959, sui conti correnti postali intestati all'Istituto «Kirner»; e ciò a causa del mancato ritrovamento degli estratti dei conti correnti a suo tempo inviati dall'Amministrazione postale e dell'impossibilità di averne copia dall'Amministrazione medesima, poiché essa, passati pochi anni, invia al mancero le sue copie dei movimenti dei conti correnti cessati.

È ovvio che, se il richiesto accertamento fosse stato disposto direttamente dall'Istituto «Kirner», difficilmente avrebbe ottenuto risposta dalla generalità delle scuole interessate.

Disposto invece (d'intesa con l'Istituto scrivente) da codesto Ministero (Divisione prima della Direzione Generale del Personale e degli Affari Generali e Amministrativi) con circolare n. 17850 del 15 dicembre 1966 diretta a tutti i Provveditorati agli Studi, ha fatto si che al Ministero stesso, alla metà del dicembre 1967, risultino ormai pervenuti quasi per intero i dati ed i chiarimenti richiesti alle scuole interessate.

Sulla base di tali dati pressoché completi, si può concludere che non risultano ammanchi a danno dell'Istituto nelle partite di cui trattasi, oppure, se qualche ammanco dovesse poi risultare dopo che siano pervenuti i pochi dati ad oggi mancanti, esso non sarebbe notevole.

Occorre pertanto richiamare alcune osservazioni che questa Presidenza già espose verbalmente tempo fa alla competente Direzione Generale di codesto Dicastero.

Nelle loro valutazioni, infatti, (cfr. pagine 29, 60, 61 della relazione), gli Ispettori non hanno tenuto presente che, fino all'ottobre del 1961, pochissimi erano i professori di ruolo, cioè i soci dell'Istituto «Kirner», appartenenti agli Istituti ed alle scuole ad autonomia di

cassa (che, a differenza delle altre scuole, non versano le quote attraverso le Tesorerie Provinciali); che viceversa, dal 1° ottobre 1961, anzitutto sono state associate all'Istituto altre categorie di docenti (professori incaricati, insegnanti tecnico-pratici di ruolo e non di ruolo) particolarmente numerose proprio nelle scuole ad autonomia di cassa; che per effetto della stessa legge, pur rimanendo immutata la percentuale dell'uno per cento, la quota ebbe un aumento rilevante.

Non tennero, inoltre, presente che proprio in quegli anni il fenomeno dell'espansione della scuola fu particolarmente forte soprattutto nelle scuole ad autonomia di cassa.

Sugli annuari statistici della Pubblica Istruzione è facile verificare la vera e propria moltiplicazione del numero dei professori soci dell'Istituto verificatasi dalla fine del 1961, nelle predette scuole, per l'azione combinata dei vari fattori. Il fatto che tali fatti sono stati trascurati dagli ispettori, spiega come essi abbiano scritto, alla pagina 61 della relazione, quelle osservazioni che hanno dato luogo ad iperboliche deduzioni circa le somme versate sui conti correnti postali intestati all'Istituto (cfr. allegato n. 7).

Arbitraria sottrazione dei documenti rimessi all'Istituto dall'Amministrazione postale e concernenti i c/c n. 1/28553, n. 1/19356 e n. 1/12974, istituiti per il deposito delle quote versate dai soci in servizio presso le Scuole a Cassa autonoma, da quelli in periodo di straordinariato o appartenenti ai R.S.T., al fine di occultare le operazioni eseguite con detti fondi per fini personali (pagine 12, 14, 31, 40-4l, 45-49, 54-60 e 70-71 della relazione)».

Come si è accennato a pag. 2 nel corso della verifica effettuata nel 1966, gli ispettori, per mancanza di registri, di partitari e di rilevazioni contabili, non poterono controllare il movimento finanziario dei conti correnti postali n. 1/19356, n. 1/28553 e n. 1/12974 cui affluivano rispettivamente le quote d'iscrizione al Kirner dei docenti dei ruoli speciali transitori, dei docenti delle scuole ed istituti dotati d'autonomia amministrativa e dei professori di ruolo in periodo di straordinario.

Nemmeno l'Amministrazione Postale, alla quale il Kirner si era rivolto per avere copie degli estratti conto, poté fornire i documenti richiesti che erano stati distrutti per trascorso periodo di giacenza.

Si rileva dalla relazione ispettiva che «il movimento dei conti correnti postali in questione era seguito personalmente dall'ex Segretario amministrativo prof. Gherardi, il quale si limitava semplicemente a comunicare al servizio contabilità gli importi complessivi delle operazioni registrate nel giornale di cassa senza presentare la necessaria documentazione».

In considerazione degli illeciti e delle irregolarità compiute nella gestione finanziaria dell'Ente dal prof. Gherardi, gli ispettori proposero che «le scuole statali, comprese quelle con amministrazione autonoma, fossero invitate a comunicare gli importi di tutte le quote versate sui conti correnti postali in questione, distintamente per esercizio.

La differenza tra tali dati e quelli dei giornale di cassa avrebbe rappresentato le somme di cui, in questo specifico settore, si sarebbe appropriato l'ex Segretario amministrativo prof. Gherardi».

Per quanto è emerso dagli atti gli accertamenti di cui trattasi furono eseguiti dal Ministero della Pubblica Istruzione per mezzo dei Provveditorati agli Studi.

I dati forniti dalle scuole, in totale, non distintamente per esercizio, atteso anche l'epoca remota cui i dati stessi si riferiscono, non sono certamente completi. Ciò del resto confermato dal fatto che alcune scuole non sono state in grado di dare alcun elemento al riguardo.

Secondo le cifre pervenute al Ministero della Pubblica Istruzione (elenco all. n. 33) sui conti correnti postali suindicati, fino al momento della loro estinzione, eran state versate dalle scuole L. 204.208.740.

A detto importo vanno aggiunte le somme di L. 2.534.963 per ulteriori dati pervenuti al Provveditorato agli Studi di Roma e di L. 12.592.760 delle quote riguardanti le scuole e gli istituti d'arte (all. n. 34).

In totale il provento complessivo delle quote, secondo i dati a disposizione, è risultato di L. 219.336.463 (L. 204.208.740 + L. 2.534.963 + L. 12.592.760).

Dal giornale di cassa, viceversa, è risultato che il movimento dei conti correnti postali è stato complessivamente di L. 187.282.184.

La differenza di L. 32.054.279 tra i dati comunicati dalle scuole e quelli del giornale di cassa (L. 219.336.463 - L. 187.284.184) rappresenta pertanto la cifra che deve ritenersi sia stata sottratta dall'ex Segretario amministrativo.

Peraltro tenuto conto che nel 1966 fu già accertata un'appropriazione di L. 12.500.000 sui conti correnti postali n. 1/19356 e n. 1/12974 e che l'importo di detta appropriazione è stato compreso nel totale degli illeciti di L. 160 milioni 250.000 compiuti dal prof. Gherardi, va considerata come ulteriore sottrazione di somme di pertinenza del Kirner la cifra di L. 19.804.279 (L. 32.054.279 - L. 12.250.000).

Da quanto sopra si evidenzia che, l'attività e l'abilità del Gherardi era fuor del comune: egli, sapientemente contando sui tempi di distruzione del carteggio nell'Amministrazione delle Poste, sul noto disordine dell'epoca nell'Amministrazione della Pubblica Istruzione (centro ed istituti ed Enti periferici), sulla farragine delle norme in materia, sui grandi numeri che caratterizzavano ogni fenomeno nel campo della Pubblica Istruzione medesima, è riuscito a occultare e distruggere «a monte e a valle», la gran parte delle tracce della sua fraudolenta attività, bloccando nel settore addirittura gli inquirenti (i quali hanno dovuto finir col trascurare, in pratica, il settore dei conti correnti postali, e dedicarsi ai meno fantomatici, pur se macchiavellici, fotomontaggi riguardanti la Cassa DD.PP.: peraltro mai si saprà l'entità delle frodi perpetrate dal Gherardi sulle quote versate direttamente all'Istituto dai docenti).

Ora, il fatto che il Segretario amministrativo — che tra l'altro godeva della stima e di ampi mandati da parte degli organi di amministrazione dell'Istituto e di cui non vi era ragione di dubitare nella comune opinione (come ampiamente provato dagli atti di causa e nel processo penale) — dolosamente e non esitando a ricorrere alla violenza distruttiva (documentale) e prevaricatrice (su determinati impiegati sottoposti: cosa che i revisori non erano tenuti a sapere), e all'artifizio simulatore (*vi et clam*), con abilità eccezionale impediva al Collegio dei revisori dei conti di fatto di svolgere i suoi compiti «su quanto», «quando» e «come» necessario, vale a interrompere il nesso di causalità tra la condotta dei revisori dei conti — quale che fosse stata — ed il danno di cui alla partita ora in discussione.

La nascosta eliminazione dei presupposti degli oggetti del controllo del Collegio di revisione effettuata, tra l'altro, come consta — si ripete —, con eccezionale abilità, cioè molto superiore alla media, rende ultronea, per la suddetta partita di danno, ogni discussione circa il comportamento ed il grado di diligenza dei revisori dei conti, anche se, per pura accademia, è interessante ricordare che il Gherardi è riuscito addirittura parzialmente a paralizzare l'attività degli inquirenti che, ben diversamente dai revisori, si muovevano a ragion veduta e con un unico fino preciso e mirato.

Quanto all'esame della partita di danno riguardante le somme sottratte con prelevamento dalla Cassa DD.PP., si rileva che il ripetuto Segretario amministrativo, prof. Gherardi, perpetrava le sue frodi ed effettuava gli illeciti prelievi, come descritto in narrativa, per gli anni dal 1957 al 1961 (ossia fino a quando la Cassa DD.PP. non introdusse il sistema a schedario dei correntisti), addirittura mediante l'artefatta compilazione degli stampati ufficiali della Cassa DD.PP., procurati o sottratti presso la medesima, e per gli anni 1962 e 1963 (durante i quali la Cassa usava il sistema di comunicare gli estratti-conto per

mezzo di fotocopie delle schede), mediante fotomontaggi e successive fotocopie delle schede, così artatamente ricostruite.

Al riguardo è illuminante, per comprendere appieno la perfetta macchinazione ordita dal professor Gherardi — giudicato universalmente d'eccezionale capacità ed esperienza, tra l'altro laureato in economia e commercio, e non si dimentichi, versatile, e accurato inventore dei sistemi di frode e truffa più adatti di volta in volta alla bisogna: i.e. conti correnti postali — quanto scrive in proposito il Tribunale penale di Roma nella sentenza n. 1147 del 19 febbraio 1973, 19 maggio 1973:

«... la tecnica posta in essere consisteva nel non fare apparire per ogni semestre le partite a credito o nel farle risultare per importi minori degli effettivi di modo che queste pareggiassero con le cifre dei mandati di pagamento che non si facevano figurare o che si facevano comparire per importi minori ai reali di guisa che il saldo annuale poi venisse esattamente a collimare con le risultanze annuali del conto corrente presso la Cassa;

che, al fine di dare poi la prova della veridicità degli estratti conto rimessi dalla Cassa all'Istituto, erano stati eseguiti due tipi di artifici in conformità all'organizzazione amministrativo-contabile della Cassa stessa:

1) per gli anni 1957-1961, ossia fino a quando la Cassa non introdusse il sistema a schedario dei correntisti, l'alterazione era avvenuta utilizzando modelli n. 164/A cat. 1 del modulario della Cassa DD.PP., sui quali venivano trascritte le varie operazioni semestrali, omettendo o alterando le partite corrispondenti alle somme distratte;

2) per gli anni 1962-1963, periodo di cui la Cassa cominciò a comunicare gli estratti conto a mezzo di fotocopia delle schede, le alterazioni operate erano consistite nella formazione di attenti fotomontaggi e successive fotocopie delle schede con i fotomontaggi ricostruite, per cui i saldi degli estratti conto di fine anno concordavano apparentemente con le consistenze economiche comunicate».

Alla luce di siffatte ben congegnate montature, dell'incontestabile fatto che la falsificazione avveniva «a monte», cioè prima che la documentazione entrasse nella disponibilità dell'Istituto e dei suoi Organi, e nella forma di fabbricazione di documento, cioè il tipo più grave di falso documentale (i Giudici penali non a caso parlano di «tipi di artifici in conformità all'organizzazione amministrativo-contabile della Cassa», di utilizzo di «modelli n. 164/A Cat. 1 del modulario della Cassa DD.PP.», della «formazione di attenti fotomontaggi»), nonché dei versamenti di parte delle cifre prelevate dalla Cassa predetta su un conto arbitrariamente e nascostamente aperto dal Gherardi presso una banca (Banca Commerciale Italiana) diversa da quella (Banco di Sicilia) con la quale l'Istituto aveva rapporti — completamente ignota al Collegio dei revisori ed altri Organi — queste Sezioni Riunite ritengono che anche in tal caso sia interrotto il rapporto di causalità tra la condotta dei revisori dei conti ed il danno di cui alla partita ora in discussione.

Valgono infatti anche nella presente fattispecie, vertendosi in una simile, se pur adattata alle circostanze, fraudolenta, abile e non riconoscibile alterazione della realtà, le osservazioni fatte in ordine alle vere e proprie sottrazioni, «a monte» della disponibilità da parte dell'Istituto, e alle altre alterazioni, del materiale di controllo inerente ai conti correnti postali.

La ritenuta e dimostrata interruzione del nesso causale rende anche qui ultronea una trattazione della condotta dei revisori dei conti; pur tutta via, siccome nella motivazione della decisione di primo grado vengono formulati in sostanza due soli addebiti a carico dei predetti — e cioè, il non aver reclamato l'esatta conformità della gestione al disposto del-

l'art. 11 del citato D.L.L. 351 del l946 secondo cui, la sola Cassa DD.PP. é depositaria dei valori e custodisce e maneggia i fondi dell'Istituto, e il non aver effettuato un puntuale controllo analitico di tutti i titoli di spesa; addebiti che a ben vedere in particolare, il secondo, negano nella specie la sia pur mera eventualità di una interruzione del nesso causale — per completezza queste Sezioni Riunite ritengono di pronunciarsi sul punto.

Quanto al primo addebito, esso, invero, dal punto di vista giuridico sembra aver più valore formalistico che sostanziale, né ha pregio, sia perché, in linea di principio, anche se per particolari tipi di operazioni, è ammessa dagli artt. 39, 44, 49, e 62 del Regolamento 2508 del 1925 la facoltà per l'Istituto d'aperture di credito di conto corrente, sia perché il numero d'operazioni che caratterizzava la gestione del «Kirner» era diventato, specie dopo l'applicazione della Legge 28 luglio 1961, n. 831, talmente grande da indurre la Cassa DD.PP. a dichiarare in via ufficiale di non poter assolvere efficacemente al servizio di cassa dell'Istituto; e quindi in tal caso l'addebito cozza anche contro la logica della realtà e la situazione di necessità, che peraltro indubbiamente favoriscono una interpretazione lata dei predetti articoli di regolamento.

Quanto al secondo addebito, osservato in primo luogo che esso non sembra pertinente — parla infatti di «controllo analitico di tutti i titoli di spesa», mentre è risultato accertato che le frodi del professor Gherardi si sono svolte nella quasi totalità nel settore delle entrate dell'Istituto — è da dire che esso non ha alcun valore giuridico, in quanto il relativo dovere o obbligo, lungi dall'esser previsto dagli artt. 2403 e 2407 del Codice civile, non è neppure previsto da alcuna norma regolante gli Enti, le aziende, gli istituti pubblici e le funzioni dei revisori dei conti o dei sindaci degli stessi. Anche tale addebito urta contro la realtà pratica, in quanto l'espletamento corretto dei compiti, la cui omissione è stata in esso censurata avrebbe richiesto nella specie e, richiederebbe in astratto, una organizzazione ed un personale amministrativo-contabile se non pari almeno numericamente e professionalmente adeguato alle strutture organico-amministrativo dell'Ente controllato, e comunque molte volte superiore al di solito esiguo numero (3-5) dei componenti dei collegi dei revisori dei conti e dei sindaci (peraltro, nel campo degli Enti pubblici, praticamente sempre legati da un impegnativo rapporto di impiego pubblico).

Diverse, e di pregio, talune osservazioni del Procuratore Generale, nelle conclusioni sull'atto d'appello e nella requisitoria pronunciata all'odierna udienza pubblica, sulla peculiare posizione dei revisori dei conti e dei sindaci di Enti pubblici in genere, non in tutto simile a quella dei sindaci delle società per azioni prevista dagli artt., 2403 e 2407 Cod. civ., osservazioni sul preciso punto della qualità di revisione di un Ente pubblico apprezzate anche dalla difesa alla stessa udienza (cfr., in narrativa, le dichiarazioni dell'Avv. d'Amelio).

Orbene, è chiaro che l'esser revisore dei conti o sindaco di un Ente pubblico pone, oltre i doveri e le responsabilità di cui ai citati artt. 2403 e 2407 del Codice civile, il soggetto in generali e particolari doveri pubblicistici ed in particolari responsabilità (basti pensare all'assoggettamento alla giurisdizione della Corte dei conti).

Tali doveri consistono, come bene ha scritto il Procuratore Generale — oltre che nella vigilanza sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo, previsti dalle citate norme del Codice civile —, nell'adozione di criteri di efficienza del controllo e di tutela dell'interesse pubblico perseguito dal singolo Ente, nonché, soggiungono queste Sezioni Riunite, nella diligente attività di sorveglianza della contabilità dell'Ente di volta in volta per singoli settori, oggettivi o soggettivi, o per rami di attività, o per settori puramente finanziari, con criteri di completezza logico-sistematica, e con controlli ispettivi non certo limitati ad atti isolati (salvo specifiche necessità), ma estesi ad un sia pur minimo sistema.

Nella fattispecie in esame, e con riferimento alle osservazioni scritte e orali del Procuratore Generale, è da dire in effetti il Collegio dei revisori dell'Istituto Kirner, fece il possibile — specie in presenza della smisurata crescita dei compiti e dei soci dell'Istituto tra il 1957 ed il 1966, e della congerie di norme che riguardavano il medesimo — per adeguarsi a criteri di efficienza del controllo a tutelare l'interesse pubblico perseguito dal «Kirner».

Lo stesso P.G. afferma, nelle sue conclusioni scritte sull'appello: «effettivamente, fu compiuta una costante opera di controllo nei periodi relativi alla perpetrazione degli illeciti, oltre cha a numerosi controlli a scandaglio su singole operazioni».

Ciò è provato, tra l'altro dalle seguenti elencazioni (la prima fornita dalla Difesa), riguardanti, rispettivamente, i momenti culminanti dell'attività del Collegio dei revisori e le norme, concernenti l'Istituto.

– «adozione d'apposita convenzione per il servizio di tesoreria o di cassa (v. verbali 23-27 giugno 1960; 31 ottobre 1960; 29 marzo 1963; 8 ottobre 1963);

– affidamento in custodia alla Cassa Depositi e Prestiti dei titoli di proprietà dell'Istituto, già depositati in amministrazione presso il Banco di Sicilia (v. verbale 14 aprile 1964);

– chiusura in un conto anticipazioni presso il Banco di Sicilia (v. verbale 5 giugno 1964);

– effettuazione di una rilevazione statistica dei soci al fine di una esatta determinazione delle entrate (v. verbale 13 dicembre 1965);

– trasmissione ad ogni fine mese della situazione delle somme e valori depositati presso la Cassa Depositi e Prestiti al fine di rendere possibile ed agevole l'accertamento di tale situazione in ogni momento, specie in occasione delle verifiche amministrativo-contabili all'Istituto (v. verbale 9 giugno 1965);

– auspicio di un indispensabile equilibrio fra mezzi e fini (v. verbali 26, 28 e 29 maggio 1965 e 28 dicembre 1964);

– delimitazione delle funzioni del Gherardi in materia d'amministrazione del fondo economato (vedasi verbale 23 novembre 1960) e del fondo per pagamenti d'anticipi d'urgenza (v. verbale 15-16 marzo 1965);

– sostanziale modifica della procedura per l'effettuazione dei pagamenti, per i pericoli già in precedenza evidenziati connessi al sistema allora in atto (v. predetto verbale 15-16 marzo 1965);

– maggiore controllo del conto corrente postale intestato al Banco di Sicilia (n. 1/28672) ed una modifica del sistema delle firme da apporre ai postagiro e agli assegni postali e dei mandati di pagamento (v. ancora verbale 15-16 marzo 1965)»;

– «Decreto Legislativo 12 agosto 1915 n. 1428 (G.U. 241 del 1915): che costituisce ed erige in Ente morale un'associazione nazionale per gli insegnanti di ruolo delle scuole medie, denominata Istituto di soccorso Giuseppe Kirner con sede in Firenze – Legge 11 luglio 1918 n. 1095 (G.U. 195 del 1918): concernente la conversione del D. Lgt. 12 agosto 1915 n. 1428, relativo alla costituzione in Ente morale dell'istituto nazionale «Giuseppe Kirner» di Firenze, di soccorso agli insegnanti delle scuole medie e alle loro famiglie — D. Lgt. 27 ottobre 1918 n. 1782 (Gazzetta Ufficiale 287 del 1918): che modifica l'art. 2 del D. Lgt. 12 agosto 1915 n. 1428, relativamente ai soci effettivi dell'Istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» — D. Lgt. 27 marzo 1919 n. 823 (Gazzetta Ufficiale 135 del 1919): recante un'aggiunta all'art. 3 di quello 12 agosto 1915 n. 1428, relativamente alla estensio-

ne delle funzioni dell'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» a favore dei soci effettivi e loro congiunti provvisti di pensioni insufficienti — R.D. 15 novembre 1925 n. 2508 (Gazzetta Ufficiale 29 del 1926): norme regolamentari sul funzionamento dell'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» in Firenze — L. 22 marzo 1928 n. 718 (Gazzetta Ufficiale 91 del 1928): modificazioni al T. U. delle leggi concernenti l'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» in Firenze, approvato con il R.D. 29 giugno 1924 n. 1181 — L. 5 marzo 1931 n. 242 (Gazzetta Ufficiale 71 del 1931): autorizzazione all'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» di Firenze ad erogare sussidi straordinari a favore dei professori danneggiati dai terremoti di Vulture e delle Marche e delle loro famiglie R.D.L. — 8 luglio 1937 n. 1726 (Gazzetta Ufficiale 244 del 1937): disposizioni relative all'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» in Firenze e all'istituto nazionale di assistenza magistrale «Rosa Maltoni Mussolini» in Roma — L. 7 gennaio 1938 n. 69 (Gazzetta Ufficiale 491 del 1938): conversione in legge del R.D.L. — 8 luglio 1937 n. 1726, contenente disposizioni relative all'istituto di soccorso «Giuseppe Kirner» in Firenze e all'istituto nazionale d'assistenza magistrale «Rosa Maltoni Mussolini» in Roma — L. 30 ottobre 1940 n. 1690 (Gazzetta Ufficiale 298 del 1940): nomina del direttore generale dell'Ordine medio a membro di diritto del Consiglio d'amministrazione dell'istituto nazionale «Arnaldo Mussolini» per l'assistenza ai professori medi — R.D. 4 settembre 1940 n. 1483 (Gazzetta Ufficiale 260 del 1940): approvazione del regolamento d'esecuzione della L. 28 luglio 1939 n. 1436 concernente il riordinamento dell'Ente nazionale fascista di previdenza e d'assistenza per i dipendenti degli Enti parastatali ed assimilati» — Decreto Lgt. 26 aprile 1946 n. 351 (Gazzetta Ufficiale 123 del 1946): ordinamento dell'istituto «Giuseppe Kirner» per l'assistenza ai professori medi — legge 29 marzo 1968 n. 370 (Gazzetta Ufficiale 95 del 1968): nuovo ordinamento dell'istituto nazionale «Giuseppe Kirner» per l'assistenza ai professori medi».

Ancora per completezza e con riferimento alle osservazioni del P.G. circa la necessità di controllare i documenti originali, è da dire che il Collegio dei revisori in questione in realtà esaminava anche documenti originali, quali erano completamente artefatti o sostituiti, né, per le norme regolatrici della Cassa predetta, poteva recarsi nella medesima, avendo oltretutto un relativo dovere di svolgere le proprie funzioni presso l'Istituto.

Quanto detto circa la eccezionale attività di frode e di artifizio del prof. Gherardi e circa la corretta opera svolta dal Collegio dei revisori vale altresì ad escludere il nesso causale tra la condotta dei predetti revisori ed il danno di L. 6.878.518 di cui alla partita afferente le somme sottratte dalle spese di assistenza.

Per tutto quanto sopra esposto e considerato ed a parziale modifica della decisione impugnata, devono essere accolti gli appelli proposti dal dottor Giuseppe Guarino e dal dott. Piero Palmiero, e l'appello incidentale proposto dalla sig.ra Anna Maria Profeti vedova Riparbelli avverso la decisione n. 228 del 1978 del 9 aprile-13 dicembre 1978 della Sezione Seconda giurisdizionale della Corte dei conti e, per l'effetto, i medesimi vanno prosciolti dalla domanda attrice.

Devono altresì essere assolti in parziale riforma della decisione di cui sopra, in virtù dell'avvenuta chiamata in giudizio per inscindibilità della causa, i signori Giovanni Finocchiaro e Giuseppina Finocchiario in Toni.

Non è luogo a pronuncia sulle spese.

ALLEGATO 34

– Circolare n. 26 del 16 maggio 2003

Atto d'indirizzo 18 aprile 2003 sul coordinamento dell'azione amministrativa per il controllo e il monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica per l'anno 2003.

Allegato 34

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE PER LE POLITICHE DI BILANCIO
UFFICIO I
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA UFFICIO II E VI

Roma, 16 maggio 2003

Circolare n. 26
A tutti gli Uffici centralì del Bilancio A tutti i Revisori dei conti pressc gli Enti e Organismi pubblici

e.p.c. A tutte le Amministrazioni centr, Gabinetto

LORO SEDI

Prot. n. 0058419
Allegati: 1

OGGETTO: *Atto di indirizzo 18 aprile 2003 sul coordinamento dell'azione amministrativa per il controllo e il monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica per l'anno 2003*

Si trasmette in allegato l'atto di indirizzo in oggetto, emanato dal Presidente del Consiglio dei Ministri, ai sensi della legge n. 246 del 2002, recante definizione dei criteri di carattere generale per il coordinamento dell'azione amministrativa del Governo, intesi all'efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica per l'anno 2003.

Ai fini della integrale e puntuale applicazione di tale atto, si richiama la particolare attenzione dei Signori Direttori degli Uffici centrali del bilancio e degli Uffici di Ragioneria, dei Titolari dei Centri di responsabilità amministrativa delle Amministrazioni statali, nonché dei responsabili delle Amministrazioni vigilanti e degli Organi di revisione e di controllo degli enti e Organismi pubblici interessati, sull'esigenza che tutti i comportamenti amministrativi individuati síano contestualmente e rigorosamente seguiti nel corso del corrente anno, assicurandone la necessaria uniformità e l'indispensabile riscontro in tutte le fasi del procedimento amministrativo.

Per quanto più specificamente attiene agli aspetti direttamente incidenti sulla gestione del bilancio si ritiene opportuno fornire con l'occasione indicazioni utili ad un migliore espletamento degli adempimenti di competenza, con riguardo a talune regole comportamentali individuate nell'atto di indirizzo, sottolineando che trattasi di indicazioni di larga massima, suscettibili, pertanto, di ulteriori specificazioni nella concreta azione amministrativa.

Circa il limite di impegnabilità e di emissione di titoli di pagamento posto alle spese suscettibili di frazionamento delle Amministrazioni pubbliche, con esclusione degli enti territoriali (lettera c) dell'atto di indirizzo), si sottolinea che le spese interessate sono quelle che possono essere rinviate senza compromettere in misura rìlevante lo svolgimento dei servizi pubblici di competenza, mantenendone il livello di offerta al livello ritenuto essenziale dall'Amministrazione.

Il rispetto del vincolo, peraltro, deve essere riscontrato mediamente a livello di stanziamenti complessivi potendosi pertanto consentire l'assunzione di impegni e l'emissione di titoli di pagamento in eccedenza sui singoli capitoli di spesa soltanto previa indi-

viduazione, da parte delle competenti Amministrazioni, di ulteriori limitazioni compensative di altri capitoli della stessa natura. La misura si pone sulla linea di contenimento inaugurata con l'articolo 6 della legge n. 155 del 1989 di conversione del decreto-legge n. 65 del 1989, che ha introdotto, con carattere di permanenza, il limite di impegnabilità del 50 per cento nel primo semestre per le sole spese correnti.

Al fine di rendere più agevole il riscontro della corretta applicazione della disposizione, lo scrivente ha attivato una specifica procedura automatica mediante l'introduzione nel Sistema Informativo di appositi accantonamenti di ragioneria sugli stanziamenti di competenza e di cassa dei capitoli del bilancio dello Stato. Tale vincolo impedisce l'assunzione di impegni e l'emissione di titoli di pagamento oltre il limite stabilito. Gli Uffici centrali dei bilancio possono tuttavia procedere direttamente a rendere disponibili gli stanziamenti mediante opportuni "disaccantonamenti" parziali o totali. comunicando tempestivamente la circostanza allo scrivente con adeguata motivazione e con l'eventuale.indicazione delle ulteriori limitazioni compensative nel caso di giustfficati utilizzi oltre il limite.

Per quanto conceme le spese per trasferimenti correnti e in conto capitale, si sottolinea che il vincolo posto dall'atto di indirizzo esclude le spese non suscettibili di frazionamento. cioè quelle che, in relazione alla loro natura ovvero alle caratteristiche del soggetto beneficiario, non possono che essere erogate entro il primo semestre 2003. Sono da ritenersi soggette, conseguentemente, al vincolo tutte le erogazioni per trasferimenti che non rispondono ai predetti requisiti, come quelle riferibili all'esercizio delle normali funzioni istituzionali delle Amministrazioni interessate, nel cui ambito generale rientmno senza una specifica e particolare disciplina normativa di settore.

Per gli enti ed organismi pubblici, ferma restando l'esigenza da parte delle Amministrazioni vigilanti di svolgere ogni azione utile ad assicurare il rispetto dei predetti vincoli, i revisori dei conti verificano l'osservanza del limite del 50% all'assunzione di impegni ed all'emissione di titoli di pagamento nel corso del primo semestre dell'anno, segnalando eventuali inadempienze all'Ispettorato generale di Finanza - Ufficio II.

Le altre misure disposte nell'atto di indirizzo non sembrano presentare analoghi elementi di problematicità; si resta comunque a disposizione per l'esame di situazioni particolari che dovessero insorgere nella concreta azione amministrativa.

Gli Uffici centrali del bilancio e gli Uffici di Ragioneria in indirizzo sono invitati a fornire la consueta massima collaborazione per assicurare la più rigorosa attuazione dell'atto di indirizzo in oggetto e ad assumere ogni opportuna iniziativa d'intesa con lo scrivente, per una altrettanto rigorosa osservanza da parte delle Amministrazioni interessate.

IL RAGIONIERE GENERALE DELLO STATO



VISTO l'articolo 1, commi 3 e 4, del decreto-legge 6 settembre 2002, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 ottobre 2002, n. 246, recante misure urgenti per il controllo, la trasparenza ed il contenimento della spesa pubblica;

VISTO, in particolare, il secondo periodo del predetto comma 3, che dispone l'adozione con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di apposito atto di indirizzo, previa deliberazione del Cosiglio dei Ministri, con il quale sono definiti criteri di carattere generale per il coordinamento dell'azione amministrativa del Governo intesa all'efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica;

CONSIDERATO che il governo s è impegnato di fronte al Parlamento ad apportare e a trasmettere prontamente lo shema del presente Decreto, in tempi e con modalità tali da assicurare effettivamente la possibilità di conseguire i risultati utili per effetto di eventuali successi interventi correttivi solo se assunti tempestivamente.

CONSIDERATO che l'adozione del predetto atto di indirizzo si pone come presupposto indispensabile per consentire - in presenza di uno scostamento rilevante dagli obbiettivi indicati per l'anno 2003 nel Documento di programmazione economica-finanziaria e nelle sue note di aggiornamento approvate dalle Camere - al Ministro dell'Economia e delle Finanze di disporre limitazioni all'assunzione di impegni di spesa a all'emissione di titoli di pagagmento a carico del bilancio dello Stato per l'anno un corso, nonché riduzioni delle spese di funzionamento degli enti e organismi pubblici non territoriali previste nei rispettivi bilanci, ai fini di un più agevole conseguimento dei predeti obiettivi;

ATTESO che tali eventuali limitazioni riguarderanno uniformemente tuute le dotazioni del Bimancio dello Stato, con esclusione ddelle spese specificatamente indicate ne quarto periodo del predetto comma 3, ivi comprese quelle relative ai trasferimenti agli enti aventi natura obbligatoria;

CONSIDERATO che il parere dei Ministri Vigilanti, previsto del citato comma 4, é stato acquisito nella seduta del Consiglio dei Ministri del 7 febbraio 2003;

VISTA le deliberazione adottata dal Consiglio dei Ministri nella predetta sedura;

VISTI i pareri resi dalla Commissione bilancio della Camera dei deputati e dalla Commissione bilancio del Senato della Repubblica nelle sedute del 6 marzo 2003.

CONSIDERATO che la possibilità di escludere le spese relative agli asili nido, alle scuole materne ed agli interventi volti a fronteggiare calamità naturali rietra nella previsione dicui al quinto periodo del predetto comma 3;

CONSIDERATO che è opportuno accogliere le restanti osservazioni formulate dalle commossioni parlamentari;

VISTA la deliberazione adottata dal Consiglio dei Ministri nella seduta del 18 aprile 2003;

ADOTTA

il presente atto di indirizzo, avente per oggetto i seguenti criteri di carattere generale per il coordinamento dell'azione amministrativa e per un efficace controllo e moni-

toraggio degli emendamenti di finanza pubblica:

a) l'azione amministrativa di ciascun Dicastero, ente e organismo pubblico sarà improntata, nel 2003, al più rigoroso contenimento della spesa;
b) saranno escluse o rinviate tutte le iniziative ad incrementare l'azione amministrativa suscettibili di determinare un aumento degli oneri, fatte salve peraltro quelle che, a parità di costi, possono migliorare l'azione amministrativa mdesima;
c) le amministrazioni pubbliche, con esclusione degli enti territorali, dovranno contenere nel primo semestre dell'anno l'assunzione di impegni e i pagamenti entro la quota del 50 per cento rispetto alle dotazioni dei rispettivi bilanci di previsione - ad eccezione di quelle relative a spese non suscettibili di frazionamento - in attesa di poter acquisire attendibili elementi di valutazione sull'evoluzione dei diversi saldi obiettivo finanza pubblica;
d) nel caso si verifichi uno scostamento rilevante dagli obiettivi indicati per l'anno 2003 nel Documento di progammazione economico-finanziaria e nelle sue note di aggiornamento approvati dal Parlamento, il Ministro dell'Economia e delle Finanze, ai sensi del quarto periodo del predetto comma 3, disporrà con proprio decreto, per l'esrcizio in corso, entro limiti percentuali uniformi per tutte le dotazioni del bilancio dello Stato, la limitazione all'assunzione di impegni a all'emissione di titoli di pagamento, con esclusione delle spese indicate nella medesima disposizione, ivi compresi trasferimenti afli enti territoriali aventi natura obbligatoria. Il ministro dell'economia e delle finanze, ai sensi del quinto periodo del predetto comma 3, potrà escludere delle limitazioni altre spese effettive, motivate e documentate esigenze. Potrà altresì fornire, su proposta delle Amministrazioni, il proprio asseno all'esclusione, parziale o totale, di altre spese della limitazione di impegni e pagamenti, previa adeguata compensazione che assicuri il mantenimento del limite complessivo prefissato.
   L'adozione del predetto decreto sarà anticipata da una relazione al Parlamento del Ministro dell'economia e delle finanze che dia conto dell'entità dello scostamento rilevato e degli elementi di criticità ai quali può essre ricondotto.
   Il Medesimo decreto ministeriale e le sue eventuali modifiche successive saranno corredati da una relazione che evidenzi l'incidenza della limitazione degli impegni di spesa e dell'emissione dei titoli di pagamento con riferimento a ciascun capitolo, specificando la quota degli stanziamenti di competenza e di cassa alla quale si applica la limitazione nonché l'entità della limitazione medesima.
   Ai sensi del comma 4 della predetta legge, con il medesimo decreto, il Ministro del'economia e delle, finanze disporrà altresì la riduzione delle spese di funzionamento degli enti e organismi pubblici, non territoriali; per le riduzioni di dotazioni che incidono sulle attività di competenza delle aziende sanitarie locali, delle aziende sanitarie locali, delle aziende ospedaliere e degli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, sarà acquisito il preventivo parere della Conferenza permanente Stato, regioni autonome locali, da trasmetter alle Camere unitamente alla relazione che precede l'emanazione del predetto decreto;
e) l'adozione del decreto di cui alla lettera d) dovrà comportare un intervento correttivo ragionevole e proporzionato agli scostamenti in atto, limitamente alla parte residuale dell'esercizio in corso;
f) saranno assunte tutte le iniziative idonee ad assicurare il rigoroso rispetto dei limiti di spesa conseguenti alla richiamata limitazione degli impegni e dell'emissione di titoli di pagamento, anche mediante ricorso alle procedure di compensazione tra poste di bilancio consentite dalle disposizioni vigenti;

g) Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della rgioneria dello Stato curerà la realizzazione di un efficace sistema di controllo e monitoraggio della finanza pubblica, anche con riferimento agli effetti delle iniziative di limitazione della spesa richiamate nel presente atto di indirizzo;

f) le camerre saranno tempestivamente informate in merito alle misure adottate, ai sensi del presente provvedimento, per la realizzazione di un efficace sistema di controllo e di monitoraggio della finanza pubblica.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI



ALLEGATO 35

– DECRETO del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

«Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa.

Premessa

Articolo 1 (R) - *Definizioni*.
Articolo 2 (L) - *Oggetto*.
Articolo 3 (R) - *Soggetti*.
Articolo 4 (R) - *Impedimento alla sottoscrizione e alla dichiarazione*.
Articolo 5 (L) - *Rappresentanza legale*.
Articolo 6 (L-R) - *Riproduzione e conservazione di documenti*.
Articolo 7 (L) - *Redazione e stesura di atti pubblici*.
Articolo 8 (R) - *Documento informatico*.
Articolo 9 (R) - *Documenti informatici delle pubbliche amministrazioni*.
Articolo 10 (L) - *Forma ed efficacia del documento informatico*.
Articolo 11 (R) - *Contratti stipulati con strumenti informatici o per via telematica*.
Articolo 12 (R) - *Pagamenti informatici*.
Articolo 13 (R) - *Libri e scritture*.
Articolo 14 (R) - *Trasmissione del documento informatico*.
Articolo 15 (L) - *Trasmissione dall'estero di atti agli uffici di stato civile*.
Articolo 15-bis (L) - *Notificazioni di atti e documenti, comunicazioni ed avvisi*.
Articolo 16 (R) - *Riservatezza dei dati personali contenuti nei documenti trasmessi*.
Articolo 17 (R) - *Segretezza della corrispondenza trasmessa per via telematica*.
Articolo 18 (L-R) - *Copie autentiche.*
Articolo 19 (R) - *Modalità alternative all'autenticazione di copie*.
Articolo 19-bis (L) - *Disposizioni concernenti la dichiarazione sostitutiva*.
Articolo 20 (R) - *Copie di atti e documenti informatici*.
Articolo 21 (R) - *Autenticazione delle sottoscrizioni*.
Articolo 22 (R) - *Definizioni*.
Articolo 23 (R) - *Firma digitale*.
Articolo 24 (R) - *Firma digitale autenticata*.
Articolo 25 (R) - *Firma di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni*.
Articolo 26 (R) - *Deposito della chiave privata*.
Articolo 27 (R) - *Certificazione delle chiavi*.
Articolo 28-bis (L) - *Responsabilità del certificatore*.
Articolo 29 (R) - *Chiavi di cifratura della pubblica amministrazione*.
Articolo 30 (L) - *Modalità per la legalizzazione di firme*.
Articolo 31 (L) - *Atti non soggetti a legalizzazione*.
Articolo 32 (R) - *Legalizzazione di firme di capi di scuole parificate o legalmente riconosciute*.
Articolo 33 (L) - *Legalizzazione di firme di atti da e per l'estero*.
Articolo 34 (L) - *Legalizzazione di fotografie.*
Articolo 35 (L-R) - *Documenti d'identità e di riconoscimento*.
Articolo 36 (L) - *Carta d'identità e documenti elettronici*.
Articolo 37 (L) - *Esenzioni fiscali*.
Articolo 38 (L) - *Modalità di invio e sottoscrizione delle istanze*.
Articolo 39 (L) - *Domande per la partecipazione a concorsi pubblici*.
Articolo 40 (L) - *Certificazioni contestuali*.
Articolo 41 (L) - *Validità dei certificati*.
Articolo 42 (R) - *Certificati di abilitazione*.
Articolo 43 (L-R) - *Accertamenti d'ufficio*.
Articolo 44 (R) - *Acquisizione di estratti degli atti dello stato civile*.

Articolo 45 (L-R) - *Documentazione mediante esibizione*.
Articolo 46 (R) - *Dichiarazioni sostitutive di certificazioni iva*.
Articolo 47 (R) - *Dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà*.
Articolo 48 (R) - *Disposizioni generali in materia di dichiarazioni sostitutive*.
Articolo 49 (R) - *Limiti di utilizzo delle misure di semplificazione*.
Articolo 50 (R) - *Attuazione dei sistemi*.
Articolo 51 (R) - *Sviluppo dei sistemi informativi delle pubbliche amministrazioni*.
Articolo 52 (R) - *Il sistema di gestione informatica dei documenti*.
Articolo 53 (R) - *Registrazione di protocollo*.
Articolo 54 (R) - *Informazioni annullate o modificate*.
Articolo 55 (R) - *Segnature di protocollo*.
Articolo 56 (R) - *Operazioni ed informazioni minime del sistema*.
Articolo 57 (R) - *Numero protocollo*.
Articolo 58 (R) - *Funzioni di accesso ai documenti e alle informazioni del sistema*.
Articolo 59 (R) - *Accesso esterno*.
Articolo 60 (R) - *Accesso effettuato dalle pubbliche amministrazioni*.
Articolo 61 (R) - *Servizio per la gestione informatica dei documenti dei flussi documentali e degli archivi*
Articolo 62 (R) - *Procedure di salvataggio e conservazione delle informazioni*.
Articolo 63 (R) - *Registro di emergenza*.
Articolo 64 (R) - *Sistema di gestione di flussi documentali*.
Articolo 66 (R) - *Specificazione delle informazioni previste dal sistema di gestione dei flussi documentali*.
Articolo 67 (R) - *Trasferimento dei documenti all'archivio di deposito*.
Articolo 68 (R) - *Disposizioni per la conservazione degli archivi*.
Articolo 69 (R) - *Archivi storici*.
Articolo 70 (R) - *Aggiornamenti del sistema*.
Articolo 71 (R) - *Modalità dei controlli*.
Articolo 72 (R) - *Responsabilità dei controlli*.
Articolo 73 (L) - *Assenza di responsabilità della pubblica amministrazione*.
Articolo 74 (L-R) - *Violazione dei doveri d'ufficio*.
Articolo 75 (R) - *Decadenza dei benefici*.
Articolo 76 (L) - *Norme penali*.
Articolo 77 (L-R) - *Norme abrogate*.
Articolo 78 (L-R) - *Norme che rimangono in vigore*.

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 28 DICEMBRE 2000, N. 445 [1]

Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa. (*Testo A*) [2] [1/circ].

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visto l'articolo 87, comma quinto, della Costituzione;

Visto l'articolo 7 della *legge 8 marzo 1999, n. 50*, come modificato dall'articolo 1, comma 6, lettera e), della *legge 24 novembre 2000, n. 340*;

Visto il punto 4) dell'allegato 3 della *legge 8 marzo 1999, n. 50*;

Visto il decreto legislativo recante testo unico delle disposizioni legislative in materia di documentazione amministrativa;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica recante il testo unico delle disposizioni regolamentari in materia di documentazione amministrativa;

Viste le preliminari deliberazioni del Consiglio dei Ministri, adottate nelle riunioni del 25 agosto 2000 e del 6 ottobre 2000;

Visto il parere della Conferenza Stato-città, ai sensi dell'articolo 8 del decreto *legislativo 28 agosto 1997, n. 281*, espresso nella riunione del 14 settembre 2000;

Udito il parere del Consiglio di Stato, espresso dalla Sezione consultiva per gli alti normativi nell'adunanza del 18 settembre 2000;

Acquisito il parere delle competenti Commissioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 15 dicembre 2000;

Sulla proposta del Presidente del Consiglio dei Ministri e del Ministro per la funzione pubblica, di concerto con i Ministri dell'interno e della giustizia;

---

(1) Pubblicato nella Gazz. Uff. 20 febbraio 2001, n. 42, S.O.

(2) Il presente testo unico raccoglie le disposizioni legislative e regolamentari contenute nel *D.Lgs. 28 dicembre 2000, n. 443* e nel *D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 444*. Tali disposizioni sono contrassegnate nel testo, rispettivamente, con le lettere "L" e "R".

(1/circ) Con riferimento al presente provvedimento sono state emanate le seguenti istruzioni:

- A.G.E.A. (Agenzia per le erogazioni in agticoltura): *Circ. 12 dicembre 2002, n. 444.*
- A.I.P.A. (Autorità Informatica Pubblica Amministrazione): *Circ. 7 maggio 2001, n. AIPA/CR/28;*
- I.N.A.I.L. (Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro); Nota 4 novembre 2003;
- I.N.P.S. (Istituto nazionale previdenza sociale): *Circ. 10 gennaio 2002, n. 12; Cir. 3 luglio 2002, n. 127;*
- Ministero dei trasporti e della navigazione: *Circ. 5 luglio 2001, n. 1254/M352/2001;*
- Ministero del lavoro e della previdenza sociale: Lett. Circ. 21 marzo 2001, n. VII/3/1/539; *Circ. 18 aprile 2001, n. 45/2001;*
- Ministero del lavoro e delle politiche sociali: *Circ. 8 aprile 2002, n. 19/2002;*
- Ministero dell'economia e delle finanze: *Ris. 21 gennaio 2002, n. 17/E, Circ. 31 maggio 2002, n. 4/T, Ris. 4 marzo 2003, n. 56/E;*
- Ministero dell'interno: *Circ. 3 aprile 2001, n. 50/2001, n. 300/A/233547/106/15;*
- Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca: Nota 17 ottobre 2001, n. 1176/U; Nota 17 ottobre 2001, n. 17245/Int/U05; Nota 25 settembre 2003, n. DGPSA/Uff.VII/3361;
- Ministero della difesa: *Circ. 24 gennaio 2002, n. LEV-C-101/U.D.G.;*
- Minístero della sanítà: *Circ. 18 gennaio 2000, n. 13;*
- Ministero delle infrastrutture e dei trasporti: *Circ. 4 luglio 2001, n. 2407/MOT2/A/2001; Circ. 3 settembre 2002, n. 3405/MOT2/C.*

Emana il seguente decreto:

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA
RECANTE IL TESTO UNICO DELLE DISPOSIZIONI LEGISLATIVE E
REGOLAMENTARI IN MATERIA DI DOCUMENTAZIONE AMMINISTRATIVA

Capo I – Definizioni e ambito di applicazione

Articolo 1 (R)
Definizioni

Ai fini del presente testo unico si intende per:

a) DOCUMENTO AMMINISTRATIVO ogni rappresentazione, comunque formata, del contenuto di atti, anche interni, delle pubbliche amministrazioni o, comunque, utilizzati ai fini dell'attività amministrativa. Le relative modalità di trasmissione sono quelle indicate al capo II, sezione III del presente testo unico;

b) DOCUMENTO INFORMATICO la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti;

c) DOCUMENTO DI RICONOSCIMENTO ogni documento munito di fotografia del titolare e rilasciato, su supporto cartaceo, magnetico o informatico, da una pubblica amministrazione italiana o di altri Stati, che consenta l'identificazione personale del titolare;

d) DOCUMENTO D'IDENTITÀ la carta di identità ed ogni altro documento munito di fotografia del titolare e rilasciato, su supporto cartaceo, magnetico o informatico, da una pubblica amministrazione competente dello Stato italiano o di altri Stati, con la finalità prevalente di dimostrare l'identità personale del suo titolare;

e) DOCUMENTO D'IDENTITÀ ELETTRONICO il documento analogo alla carta d'identità elettronica rilasciato dal comune fino al compimento del quindicesimo anno di età;

f) CERTIFICATO il documento rilasciato da una amministrazione pubblica avente funzione di ricognizione, riproduzione o partecipazione a terzi di stati, qualità personali e fatti contenuti in albi, elenchi o registri pubblici o comunque accertati da soggetti titolari di funzioni pubbliche;

g) DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI CERTIFICAZIONE il documento, sottoscritto dall'interessato, prodotto in sostituzione del certificato di cui alla lettera *f*);

h) DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ il documento, sottoscritto dall'interessato, concernente stati, qualità personali e fatti, che siano a diretta conoscenza di questi, resa nelle forme previste dal presente testo unico;

i) AUTENTICAZIONE DI SOTTOSCRIZIONE, l'attestazione, da parte di un pubblico ufficiale, che la sottoscrizione è stata apposta in sua presenza, previo accertamento dell'identità della persona che sottoscrive;

l) LEGALIZZAZIONE DI FIRMA l'attestazione ufficiale della legale qualità di chi ha apposto la propria firma sopra atti, certificati, copie ed estratti, nonché dell'autenticità della firma stessa;

m) LEGALIZZAZIONE DI FOTOGRAFIA l'attestazione, da parte di una pubblica amministrazione competente, che un'immagine fotografica corrisponde alla persona dell'interessato;

n) FIRMA DIGITALE è un particolare tipo di firma elettronica qualificata basata su un sistema di chiavi asimmetriche a coppia, una pubblica e una privata, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici;

o) AMMINISTRAZIONI PROCEDENTI le amministrazioni e, nei rapporti con l'utenza, i gestori di pubblici servizi che ricevono le dichiarazioni sostitutive di cui alle lettere *g*) e *h*) ovvero provvedono agli accertamenti d'ufficio ai sensi dell'art. 43;

p) AMMINISTRAZIONI CERTIFICANTI le amministrazioni e i gestori di pubblici servizi che detengono nei propri archivi le informazioni e i dati contenuti nelle dichiarazioni sostitutive, o richiesti direttamente dalle amministrazioni procedenti ai sensi degli articoli 43 e 71;

q) GESTIONE DEI DOCUMENTI l'insieme delle attività finalizzate alla registrazione di protocollo e alla classificazione, organizzazione, assegnazione e reperimento dei documenti amministrativi formati o acquisiti dalle amministrazioni, nell'ambito del sistema di classificazione d'archivio adottato; essa è effettuata mediante sistemi informativi automatizzati;

r) SISTEMA DI GESTIONE INFORMATICA DEI DOCUMENTI l'insieme delle risorse di calcolo, degli apparati, delle reti di comunicazione e delle procedure informatiche utilizzati dalle amministrazioni per la gestione dei documenti;

s) SEGNATURA DI PROTOCOLLO l'apposizione o l'associazione, all'originale del documento, in forma permanente e non modificabile delle informazioni riguardanti il documento stesso;

t) CERTIFICATI ELETTRONICI ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *d*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* gli attestati elettronici che collegano i dati utilizzati per verificare le firme elettroniche ai titolari e confermano l'identità dei titolari stessi;

u) CERTIFICATORE ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *b*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* il soggetto che presta servizi di certificazione delle firme elettroniche o che fornisco altri servizi connessi con queste ultime;

v) CERTIFICATORE QUALIFICATO il certificatore che rilascia al pubblico certificati elettronici conformi ai requisiti indicati nel presente testo unico e nelle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2;

z) CERTIFICATORE ACCREDITATO ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *c*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10*, il certificatore accreditato in Italia ovvero in altri Stati membri dell'Unione europea ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 2, della direttiva n. 1999/93/CE, nonché ai sensi dei presente testo unico;

aa) CERTIFICATI QUALIFICATI ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *e*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* i certificati elettronici conformi ai requisiti di cui all'allegato I della direttiva n. 1999/93/CE, rilasciati da certificatori che rispondono ai requisiti di cui all'allegato II della medesima direttiva;

bb) CARTA NAZIONALE DEI SERVIZI il documento rilasciato su supporto informatico per consentire l'accesso per via telematica ai servizi erogati dalla pubblica amministrazione;

cc) FIRMA ELETTRONICA ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *a*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* l'insieme dei dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici, utilizzati come metodo di autenticazione informatica;

dd) FIRMA ELETTRONICA AVANZATA ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *g*), del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* la firma elettronica ottenuta attraverso una procedura informatica che garantisce la connessione univoca al firmatario e la sua univoca identificazione, creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo e collegata ai dati ai quali si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati;

ee) FIRMA ELETTRONICA QUALIFICATA la firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato qualificato e creata mediante un dispositivo sicuro per la creazione della firma;

ff) TITOLARE la persona fisica cui è attribuita la firma elettronica e che ha accesso al dispositivo per la creazione della firma elettronica;

gg) DATI PER LA CREAZIONE DI UNA FIRMA i dati peculiari, come codici o chiavi crittografiche private, utilizzati dal titolare per creare la firma elettronica;

hh) DISPOSITIVO PER LA CREAZIONE DELLA FIRMA il programma informatico adeguatamente configurato (software) o l'apparato strumentale (hardware) usati per la creazione della firma elettronica;

ii) DISPOSITIVO SICURO PER LA CREAZIONE DELLA FIRMA ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *f)*, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* l'apparato strumentale usato per la creazione della firma elettronica, rispondente ai requisiti di cui all'articolo 10 del citato *decreto legislativo n. 10 del 2002*, nonché del presente testo unico;

ll) DATI PER LA VERIFICA DELLA FIRMA i dati peculiari, come codici o chiavi crittografiche pubbliche, utilizzati per verificare la firma elettronica;

mm) DISPOSITIVO DI VERIFICA DELLA FIRMA il programma informatico (software) adeguatamente configurato o l'apparato strumentale (hardware) usati per effettuare la verifica della firma elettronica;

nn) ACCREDITAMENTO FACOLTATIVO ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera *h)*, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10*, il riconoscimento dei possesso, da parte dei certificatore che la richieda, dei requisiti dei livello più elevato, in termini di qualità e di sicurezza;

oo) PRODOTTI DI FIRMA ELETTRONICA i programmi informatici (software), gli apparati strumentali (hardware) e i componenti di tali sistemi informatici, destinati ad essere utilizzati per la creazione e la verifica di firme elettroniche o da un certificatore per altri servizi di firma elettronica (2/a) (3).

(2/a) Articolo così sostituito dall'art. 1, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137*, corretto con comunicato 3 luglio 2003 (Gazz. Uff. 3 luglio 2003, n. 152).

(3) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alle norme previgenti:

comma 1 lettera *a*): (articolo 22, comma 2, L. n. 241/1990 e art. 7 comma 6, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 1 lettera *b*): (articolo 1, comma 1, lett. *a*), *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 1 lettere *c*), *d*): (-);
comma 1 lettera *e*): (articolo 1, comma 1, lett. *b*), *D.P.C.M. n. 437/1999*);
comma 1 lettere *f*), *g*), *h*): (-);
comma 1 lettera *i*): (articolo 20, secondo comma, *L. n. 15/1968*);
comma 1 lettera *l*): (articolo 15, primo comma, *L. n. 15/1968*);
comma 1 lettera *m*): (-);
comma 1 lettera *n*): (articolo 1, comma 1 lett. *b*), *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 1 lettere *o*), p): (-);
comma 1 lettera *q*), primo periodo: (articolo 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 1 lettera *q*), secondo periodo: (articolo 2, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 1 lettera *r*): (articolo 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 1 lettera *s*): (articolo 1, *D.P.R. n. 428/1998*).

Articolo 2 (L)
Oggetto

1. Le norme del presente testo unico disciplinano la formazione, il rilascio, la tenuta e la conservazione, la gestione, la trasmissione di atti e documenti da parte di organi della pubblica amministrazione; disciplinano altresì la produzione di atti e documenti agli organi della pubblica amministrazione nonché ai gestori di pubblici servizi nei rapporti tra loro e in quelli con l'utenza, e ai privati che vi consentono. Le norme concernenti i documenti informatici e la firma digitale, contenute nel capo II, si applicano anche nei rapporti tra privati come previsto dall'articolo 15, comma 2 della *legge 15 marzo 1997, n. 59* (4).

Articolo 3 (R)
Soggetti

1. Le disposizioni del presente testo unico si applicano ai cittadini italiani e dell'Unione europea, alle persone giuridiche, alle società di persone, alle pubbliche amministrazioni e agli enti, alle associazioni e ai comitati aventi sede legale in Italia o in uno dei Paesi dell'Unione europea. **(R)**

2. I cittadini di Stati non appartenenti all'Unione regolarmente soggiornanti in Italia, possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 limitatamente agli stati, alle qualità personali e ai fatti certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici italiani, fatte salve le speciali disposizioni contenute nelle leggi e nei regolamenti concernenti la disciplina dell'immigrazione e la condizione dello straniero. **(R)**

3. Al di fuori dei casi previsti al comma 2, i cittadini di Stati non appartenenti all'Unione autorizzati a soggiornare nel territorio dello Stato possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 nei casi in cui la produzione delle stesse avvenga in applicazione di convenzioni internazionali fra l'Italia ed il Paese di provenienza del dichiarante. **(R)**

4. Al di fuori dei casi di cui ai commi 2 e 3 gli stati, le qualità personali e i fatti, sono documentati mediante certificati o attestazioni rilasciati dalla competente autorità dello Stato estero, corredati di traduzione in lingua italiana autenticata dall'autorità consolare italiana che ne attesta la conformità all'originale, dopo aver ammonito l'interessato sulle conseguenze penali della produzione di atti o documenti non veritieri (5).

---

(4) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 1, *L. n. 15/1968* e articolo 2 comma 1, primo periodo, *L. n. 340/2000*).

(5) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 5, comma 1, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 2: (articolo 5, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 3: (-);
comma 4: (articolo 2, comma 2, *D.P.R. n. 394/1999*).

Articolo 4 (R)
Impedimento alla sottoscrizione e alla dichiarazione

1. La dichiarazione di chi non sa o non può firmare è raccolta dal pubblico ufficiale previo accertamento dell'identità del dichiarante. Il pubblico ufficiale attesta che la dichiarazione è stata a lui resa dall'interessato in presenza di un impedimento a sottoscrivere. **(R)**

2. La dichiarazione nell'interesse di chi si trovi in una situazione di impedimento temporaneo, per ragioni connesse allo stato di salute, è sostituita dalla dichiarazione, contenente espressa indicazione dell'esistenza di un impedimento, resa dal coniuge o, in sua assenza, dai figli o, in mancanza di questi, da altro parente in linea retta o collaterale fino al terzo grado, al pubblico ufficiale, previo accertamento dell'identità del dichiarante. **(R)**

3. Le disposizioni del presente articolo non si applicano in materia di dichiarazioni fiscali (6). **(R)**

Articolo 5 (L)
Rappresentanza legale

1. Se l'interessato è soggetto alla potestà dei genitori, a tutela, o a curatela, le dichiarazioni e i documenti previsti dal presente testo unico sono sottoscritti rispettivamente dal genitore esercente la potestà, dal tutore, o dall'interessato stesso con l'assistenza del curatore (7).

Capo II - Documentazione amministrativa

Sezione I – Documenti amministrativi e atti pubblici

Articolo 6 (L-R)
Riproduzione e conservazione di documenti

1. Le pubbliche amministrazioni ed i privati hanno facoltà di sostituire, a tutti gli effetti, i documenti dei propri archivi, le scritture contabili, la corrispondenza e gli altri atti di cui per legge o regolamento è prescritta la conservazione, con la loro riproduzione su supporto fotografico, su supporto ottico o con altro mezzo idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali. **(L)**

---

(6) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previggente:
comma 1: (articolo 4, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 2: (-);
comma 3: (-).

(7) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 8, *L. n. 15 del 1968)*.

2. Gli obblighi di conservazione ed esibizione dei documenti di cui al comma 1 si intendono soddisfatti, sia ai fini amministrativi che probatori, anche se realizzati su supporto ottico quando le procedure utilizzate sono conformi alle regole tecniche dettate dall'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione (7/a). **(L)**

3. I limiti e le modalità tecniche della riproduzione e dell'autenticazione dei documenti di cui al comma 1, su supporto fotografico o con altro mezzo tecnico idoneo a garantire la conformità agli originali, sono stabiliti con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

4. Sono fatti salvi i poteri di controllo del Ministero per i beni e le attività culturali sugli archivi delle amministrazioni pubbliche e sugli archivi privati dichiarati di notevole interesse storico, ai sensi delle disposizioni del Capo II del *decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490* (8).

Articolo 7 (L)
Redazione e stesura di atti pubblici

1. I decreti, gli atti ricevuti dai notai, tutti gli altri atti pubblici, e le certificazioni sono redatti, anche promiscuamente, con qualunque mezzo idoneo, atto a garantirne la conservazione nel tempo.

2. Il testo degli atti pubblici comunque redatti non deve contenere lacune, aggiunte, abbreviazioni, correzioni, alterazioni o abrasioni. Sono ammesse abbreviazioni, acronimi, ed espressioni in lingua straniera, di uso comune. Qualora risulti necessario apportare variazioni al testo, si provvede in modo che la precedente stesura resti leggibile (9).

Sezione II - Documento informatico

Articolo 8 (R)
Documento informatico

1. Il documento informatico da chiunque formato, la registrazione su supporto informatico e la trasmissione con strumenti telematici, sono validi e rilevanti a tutti gli effetti di legge, se conformi alle disposizioni dei presente testo unico.

(7/a) Le regole tecniche per la riproduzione e la conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali sono state approvate con Delib. 13 dicembre 2001, n. 42/2001 (Gazz. Uff. 21 dicembre 2001, n. 296) e sostituite con Del. 19 febbraio 2004, n. 11/2004 (Gazz. Uff. 9 marzo 2004, n. 57.)

(8) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 25, *L. n. 15 del 1968* e art. 15, *D.P.R. n. 513 del 1997*);
comma 2: (articolo 2, comma 15, primo periodo, L. n. del 1993);
comma 3: (-);
comma 4: (-).

(9) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma vigente:
comma 1: (articolo 12, primo comma, *L. n. 15/1968*);
comma 2: (articolo 13, primo e secondo comma, *L. n. 15/1968*).

2. Le regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la duplicazione, la riproduzione e la validazione, anche temporale, dei documenti informatici sono definite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, o, per sua delega del Ministro per l'innovazione e le tecnologie, sentiti il Ministro per la funzione pubblica e il Garante per la protezione dei dati personali. Esse sono adeguate alle esigenze dettate dall'evoluzione delle conoscenze scientifiche e tecnologiche, con cadenza almeno biennale (9/a).

3. Con il medesimo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri sono definite le misure tecniche, organizzative e gestionali volte a garantire l'integrità, la disponibilità e la riservatezza delle informazioni contenute nel documento informatico anche con riferimento all'eventuale uso di chiavi biometriche di cui all'articolo 22, lettera *e)*.

4. Restano ferme le disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali (10)

Articolo 9 (R)

Documenti informatici delle pubbliche amministrazioni

1. Gli atti formati con strumenti informatici, i dati e i documenti informatici delle pubbliche amministrazioni, costituiscono informazione primaria ed originale da cui è possibile effettuare, su diversi tipi di supporto, riproduzioni e copie per gli usi consentiti dalla legge.

2. Nelle operazioni riguardanti le attività di produzione, immissione, conservazione, riproduzione e trasmissione di dati, documenti ed atti amministrativi con sistemi informatici e telematici, ivi compresa l'emanazione degli atti con i medesimi sistemi, devono essere indicati e resi facilmente individuabili sia i dati relativi alle amministrazioni interessate sia il soggetto che ha effettuato l'operazione.

3. Le pubbliche amministrazioni provvedono a definire e a rendere disponibili per via telematica moduli e formulari elettronici validi ad ogni effetto di legge.

4. Le regole tecniche in materia di formazione e conservazione di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni sono definite dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie, d'intesa con il Dipartimento della funzione pubblica ed il Ministero per i beni e le attività culturali, sentito il Garante per la protezione dei dati personali e, per il materiale classificato d'intesa con le Amministrazioni della difesa, dell'interno e dell'economia e delle finanze, rispettivamente competenti (10/a) (11).

(9/a) Comma così modificato dall'art. 2, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.* In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.P.C.M. 13 gennaio 2004.*

(10) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo all norma previgente:
comma 1: (articolo 2, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 2: (articolo 3, Comma 1 e 2, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 3: (articolo 3; comma 3, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 4: (articolo 3, comma 4, *D.P.R. n. 513/1997*).

(10/a) Comma così sostituito dall'art. 3, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(11) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 18, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 2: (articolo 18, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 3: (articolo 22, comma 1, *D.P.R. n. 513/1977*);
comma 4: (articolo 18, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997*).

Articolo 10 (L)

Forma ed efficacia del documento informatico

1. Il documento informatico ha l'efficacia probatoria prevista dall'articolo 2712 del codice civile, riguardo ai fatti ed alle cose rappresentate.

2. Il documento informatico, sottoscritto con firma elettronica, soddisfa il requisito legale della forma scritta. Sul piano probatorio il documento stesso è liberamente valutabile, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità e sicurezza. Esso inoltre soddisfa l'obbligo previsto dagli articoli 2214 e seguenti del codice civile e da ogni altra analoga disposizione legislativa o regolamentare.

3. Il documento informatico, quando è sottoscritto con firma digitale o con un altro tipo di firma elettronica avanzata, e la firma è basata su di un certificato qualificato ed è generata mediante un dispositivo per la creazione di una firma sicura, fa inoltre piena prova, fino a querela di falso, della provenienza delle dichiarazioni da chi l'ha sottoscritto.

4. Al documento informatico, sottoscritto con firma elettronica, in ogni caso non può essere negata rilevanza giuridica nè ammissibilità come mezzo di prova unicamente a causa del fatto che è sottoscritto in forma elettronica ovvero in quanto la firma non è basata su di un certificato qualificato oppure non è basata su di un certificato qualificato rilasciato da un certificatore accreditato o, infine, perché la firma non è stata apposta avvalendosi di un dispositivo per la creazione di una firma sicura.

5. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche se la firma elettronica è basata su di un certificato qualificato rilasciato da un certificatore stabilito in uno Stato non facente parte dell'Unione europea, quando ricorre una delle seguenti condizioni:

a) il certificatore possiede i requisiti di cui alla direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, ed è accreditato in uno Stato membro;

b) il certificato qualificato è garantito da un certificatore stabilito nella Comunità europea, in possesso dei requisiti di cui alla medesima direttiva;

c) il certificato qualificato, o il certificatore, è riconosciuto in forza di un accordo bilaterale o multilaterale tra la Comunità e Paesi terzi o organizzazioni internazionali.

6. Gli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto sono assolti secondo le modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (11/a) (12).

Articolo 11 (R)

Contratti stipulati con strumenti informatici o per via telemafica

1. I contratti stipulati con strumenti informatici o per via telematica mediante l'uso della firma elettronica qualificata secondo le disposizioni del presente testo unico sono validi e rilevanti a tutti gli effetti di legge (12/a).

(11/a) In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.M. 23 gennaio 2004.*

(12) Articolo così sostituito dall'art. 6, *D.Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.*

(12/a) Comma così modificato dall'art. 4, *D.P.R. 7 aprile 2003*, *n. 137.*

2. Ai contratti indicati al comma 1 si applicano le vigenti disposizioni in materia di contratti negoziati al di fuori dei locali commerciali (13).

Articolo 12 (R)
Pagamenti informatici

1. Il trasferimento in via telematica di fondi tra privati, pubbliche amministrazioni e tra queste e soggetti privati è effettuato secondo regole fissate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, o, per sua delega, del Ministro per l'innovazione e le tecnologie, di concerto con i Ministri per la funzione pubblica, della giustizia e dell'economia e delle finanze, sentiti il Garante per la protezione dei dati personali e la Banca d'Italia (13/a) (14).

Articolo 13 (R)
Libri e scritture

1. I libri, i repertori e le scritture, ivi compresi quelli previsti dalla legge sull'ordinamento del notariato e degli archivi notarili, di cui sia obbligatoria la tenuta possono essere formati e conservati su supporti informatici in conformità alle disposizioni del presente testo unico e secondo le regole tecniche definite coi decreto di cui all'articolo 8, comma 2 (15).

Sezione III – Trasmissione di documenti

Articolo 14 (R)
Trasmissione del documento informatico

1. Il documento informatico trasmesso per via telematica si intende inviato e pervenuto al destinatario, se trasmesso all'indirizzo elettronico da questi dichiarato.

2. La data e l'ora di formazione, di trasmissione o di ricezione di un documento informatico, redatto in conformità alle disposizioni del presente testo unico e alle regole tecniche di cui agli articoli 8, comma 2 e 9, comma 4, sono opponibili ai terzi.

---

(13) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 11, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 11, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997).*

(13/a) Articolo così sostituito dall'art. 5, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(14) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 14, *D.P.R. n. 513/1997).*

(15) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 15, *D.P.R. n. 513/1997).*

3. La trasmissione del documento informatico per via telematica, con modalità che assicurino l'avvenuta consegna, equivale alla notificazione per mezzo della posta nei casi consentiti dalla legge (16).

Articolo 15 (L)

Trasmissione dall'estero di atti agli uffici di stato civile

1. In materia di trasmissione di atti o copie di atti di stato civile o di dati concernenti la cittadinanza da parte delle rappresentanze diplomatiche e consolari italiane, si osservano le disposizioni speciali sulle funzioni e sui poteri consolari (17).

Articolo 15-*bis*

Notificazioni di atti e documenti, comunicazioni ed avvisi

1. Alla notificazione di atti e di documenti da parte di organi delle pubbliche amministrazioni a soggetti diversi dagli interessati o da persone da essi delegate, nonché a comunicazioni ed avvisi circa il relativo contenuto, si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 137, terzo comma, del codice di procedura civile. Nei biglietti e negli inviti di presentazione sono indicate le informazioni strettamente necessarie a tale fine (17/a).

Articolo 16 (R)

Riservatezza dei dati personali contenuti nei documenti trasmessi

1. Al fine di tutelare la riservatezza dei dati personali di cui agli articoli 22 e 24 della *legge 31 dicembre 1996, n. 675*, i certificati ed i documenti trasmessi ad altre pubbliche amministrazioni possono contenere soltanto le informazioni relative a stati, fatti e qualità personali previste da legge o da regolamento e strettamente necessarie per il perseguimento delle finalità per le quali vengono acquisite.

2. [Ai fini della dichiarazione di nascita il certificato di assistenza al parto è sempre sostituito da una semplice attestazione contenente i soli dati richiesti nei registri di nascita] (17/b).

3. [Ai fini statistici, i direttori sanitari inviano copia del certificato di assistenza al parto, privo di elementi identificativi diretti delle persone interessate, ai competenti enti ed uffici del Sistema statistico nazionale, secondo modalità preventivamente concordate.

---

(16) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 12, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997;*
comma 2: (articolo 12, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997;*
comma 3: (articolo 12, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997).*

(17) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 19, *L. n. 151/1968).*

(17/a) Articolo aggiunto dal comma 12 dell'art. 174, *D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196,* a decorrere dal 1° gennaio 2004.

(17/b) Il presente comma è stato abrogato, a decorrere dal l° gennaio 2004, dall'art. 183, *D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196.*

L'istituto nazionale di statistica, sentiti il Ministero della sanità e il Garante per la protezione dei dati personali, determina nuove modalità tecniche e procedure per la rilevazione dei dati statistici di base relativi agli eventi di nascita e per l'acquisizione dei dati relativi ai nati affetti da malformazioni e ai nati morti nel rispetto dei principi contenuti nelle disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali] (18) (18/a).

Articolo 17 (R)
Segretezza della corrispondenza trasmessa per via telematica

1. Gli addetti alle operazioni di trasmissione per via telematica di atti, dati e documenti formati con strumenti informatici non possono prendere cognizione della corrispondenza telematica, duplicare con qualsiasi mezzo o cedere a terzi a qualsiasi titolo informazioni anche in forma sintetica o per estratto sull'esistenza o sul contenuto di corrispondenza, comunicazioni o messaggi trasmessi per via telematica, salvo che si tratti di informazioni per loro natura o per espressa indicazione del mittente destinate ad essere rese pubbliche.

2. Agli effetti del presente testo unico, gli atti, i dati e i documenti trasmessi per via telematica si considerano, nei confronti del gestore del sistema di trasporto delle informazioni, di proprietà del mittente sino a che non sia avvenuta la consegna al destinatario (19).

Sezione IV – Copie autentiche, autenticazione di sottoscrizioni

Articolo 18 (L-R)
Copie autentiche

1. Le copie autentiche, totali o parziali, di atti e documenti possono essere ottenute con qualsiasi procedimento che dia garanzia della riproduzione fedele e duratura dell'atto o documento. Esse possono essere validamente prodotte in luogo degli originali. **(L)**

2. L'autenticazione delle copie può essere fatta dal pubblico ufficiale dal quale è stato emesso o presso il quale è depositato l'originale, o al quale deve essere prodotto il documento, nonché da un notaio, cancelliere, segretario comunale, o altro funzionario incaricato dal sindaco. Essa consiste nell'attestazione di conformità con l'originale scritta alla fine della copia, a cura del pubblico ufficiale autorizzato, il quale deve altresì indicare la data e il luogo del rilascio, il numero dei fogli impiegati, il proprio nome e cognome, la qualifica

---

(18) Il presente comma è stato abrogato, a decorrere dal 1° gennaio 2004, dall'art. 183, *D.Lgs. 30 giugno 2003*, *n.* 196.

(18/a) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 8, comma 1, *D.P.R. n. 403/1998;*
comma 2: (articolo 8, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998;*
comma 3: (articolo 8, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998).*

(19) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 13, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2*:* (articolo 13, comma 2*,.D.P.R. n. 513/1997).*

rivestita nonché apporre la propria firma per esteso ed il timbro dell'ufficio. Se la copia dell'atto o documento consta di più fogli il pubblico ufficiale appone la propria firma a margine di ciascun foglio intermedio. Per le copie di atti e documenti informatici si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 20. **(L)**

3. Nei casi in cui l'interessato debba presentare alle amministrazioni o ai gestori di pubblici servizi copia autentica di un documento, l'autenticazione della copia può essere fatta dal responsabile del procedimento o da qualsiasi altro dipendente competente a ricevere la documentazione, su esibizione dell'originale e senza obbligo di deposito dello stesso presso l'amministrazione procedente. In tal caso la copia autentica può essere utilizzata solo nel procedimento in corso. **(R)** (20)

Articolo 19 (R)

Modalità alternative all'autenticazione di copie

1. La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà di cui all'articolo 47 può riguardare anche il fatto che la copia di un atto o di un documento conservato o rilasciato da una pubblica amministrazione, la copia di una pubblicazione ovvero la copia di titoli di studio o di servizio sono conformi all'originale. Tale dichiarazione può altresì riguardare la conformità all'originale della copia dei documenti fiscali che devono essere obbligatoriamente conservati dai privati (21).

Articolo 19-*bis* (L)

Disposizioni concernenti la dichiarazione sostitutiva

1. La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, di cui all'articolo 19, che attesta la conformità all'originale di una copia di un atto o di un documento rilasciato o conservato da una pubblica amministrazione, di un titolo di studio o di servizio e di un documento fiscale che deve obbligatoriamente essere conservato dai privati, *può* essere apposta in calce alla copia stessa (21/a).

Articolo 20 (R)

Copie di atti e documenti informatici

1. I duplicati, le copie, gli estratti del documento informatico, anche se riprodotti su diversi tipi di supporto, sono validi a tutti gli effetti di legge se conformi alle disposizioni del presente testo unico.

---

(20) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 14, primo comma e articolo 7, primo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 2: (articolo 14, secondo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 3: (articolo 3, comma *4,.D.P.R. n. 403/1998).*

(21) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 2, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998).*

(21/a) Articolo aggiunto dall'art. 15, *L. 16 gennaio 2003, n. 3.*

2. I documenti informatici contenenti copia o riproduzione di atti pubblici, scritture private e documenti in genere, compresi gli atti e documenti amministrativi di ogni tipo, spediti o rilasciati dai depositari pubblici autorizzati e dai pubblici ufficiali, hanno piena efficacia, ai sensi degli articoli 2714 e 2715 del codice civile, se ad essi è apposta o associata, da parte di colui che li spedisce o rilascia, una firma elettronica qualificata (21/b).

3. Le copie su supporto informatico di documenti, formati in origine su supporto cartaceo o, comunque, non informatico, sostituiscono, ad ogni effetto di legge, gli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale è autenticata da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, con dichiarazione allegata al documento informatico e asseverata secondo le regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2.

4. La spedizione o il rilascio di copie di atti e documenti di cui al comma 2 esonera dalla produzione e dalla esibizione dell'originale formato su supporto cartaceo quando richieste ad ogni effetto di legge.

5. Gli obblighi di conservazione e di esibizione di documenti previsti dalla legislazione vigente si intendono soddisfatti a tutti gli effetti di legge a mezzo di documenti informatici, se le procedure utilizzate sono conformi alle regole tecniche dettate nell'articolo 8, comma 2 (22).

Articolo 21 (R)

Autenticazione delle sottoscrizioni

1. L'autenticità della sottoscrizione di qualsiasi istanza o dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà da produrre agli organi della pubblica amministrazione, nonché ai gestori di servizi pubblici è garantita con le modalità di cui all'art. 38, comma 2 e comma 3. **(R)**

2. Se l'istanza o la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà è presentata a soggetti diversi da quelli indicati al comma 1 o a questi ultimi al fine della riscossione da parte di terzi di benefici economici, l'autenticazione è redatta da un notaio, cancelliere, segretario comunale, dal dipendente addetto a ricevere la documentazione o altro dipendente incaricato dal Sindaco; in tale ultimo caso, l'autenticazione è redatta di seguito alla sottoscrizione e il pubblico ufficiale, che autentica, attesta che la sottoscrizione è stata apposta in sua presenza, previo accertamento dell'identità del dichiarante, indicando le modalità di identificazione, la data ed il luogo di autenticazione, il proprio nome, cognome e la qualifica rivestita, nonché apponendo la propria firma e il timbro dell'ufficio. **(R)** (23)

(21/b) Comma così modificato dall'art. 6, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137*

(22) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 6, comma *1,.D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 6, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997;*
comma 3: (articolo 6, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997;*
comma 4: (articolo 6, comma 4, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 5: (articolo 6, comma 5, *D.P.R. n. 513/1997).*

(23) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (-);
comma 2: (-).

Sezione V – Firma elettroniche (23/a)

Articolo 22 (R)
Definizioni

1. Ai fini del presente Testo unico si intende:

a) per sistema di validazione, il sistema informatico e crittografico in grado di generare ed apporre la firma digitale o di verificarne la validità;

b) per chiavi asimmetriche, la coppia di chiavi crittografiche, una privata ed una pubblica, correlate tra loro, utilizzate nell'ambito dei sistemi di validazione di documenti informatici (23/b);

c) per chiave privata, l'elemento della coppia di chiavi asimmetriche, destinato ad essere conosciuto soltanto dal soggetto titolare, mediante il quale si appone la firma digitale sul documento informatico (23/c)*;*

d) per chiave pubblica, l'elemento della coppia di chiavi asimmetriche destinato ad essere reso pubblico, con il quale si verifica la firma digitale apposta sul documento informatico dal titolare delle chiavi asimmetriche (23/d);

e) per chiave biometrica, la sequenza di codici informatici utilizzati neii'àmbito di meccanismi di sicurezza che impiegano metodi di verifica dell'identità personale basati su specifiche caratteristiche fisiche dell'utente;

f) [per certificazione, il risultato della procedura informatica, applicata alla chiave pubblica e rilevabile dai sistemi di validazione, mediante la quale si garantisce la corrispondenza biunivoca tra chiave pubblica e soggetto titolare cui essa appartiene, si identifica quest'ultimo e si attesta il periodo di validità della predetta chiave ed il termine di scadenza del relativo certificato, in ogni caso non superiore a tre anni] (23/e);

g) per validazione temporale, il risultato della procedura informatica, con cui si attribuiscono, ad uno o più documenti informatici, una data ed un orario opponibili ai terzi;

h) per indirizzo elettronico, l'identificatore di una risorsa fisica o logica in grado di ricevere e registrare documenti informatici;

i) [per certificatore, il soggetto pubblico o privato che effettua la certificazione, rilascia il certificato della chiave pubblica, lo pubblica unitamente a quest'ultima, pubblica ed aggiorna gli elenchi dei certificati sospesi e revocati] (23/f);

l) per revoca del certificato elettronico, l'operazione con cui il certificatore annulla la validità del certificato da un dato momento, non retroattivo, in poi (23/g)*;*

m) per sospensione del certificato elettronico, l'operazione con cui il certificatore sospende la validità del certificato per un determinato periodo di tempo (23/h)*;*

(23/a) Rubrica così sostituita dall'art. 7, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(23/b) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(23/c) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile2003, n. 137.*

(23/d) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7aprile 2003, n. 137.*

(23/e) Lettera abrogata dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(23/f) Lettera abrogata dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(23/g) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile2003, n. 137.*

(23/h) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

n) per validità del certificato elettronico, l'efficacia e l'opponibilità al titolare dei dati in esso contenuti (23/i);

o) [per regole tecniche, le specifiche di carattere tecnico, ivi compresa ogni disposizione che ad esse si applichi] (23/l) (24).

Articolo 23 (R)
Firma digitale

1. La firma digitale deve riferirsi in maniera univoca ad un solo soggetto ed al documento o all'insieme di documenti cui è apposta o associata.

2. Per la generazione della firma digitale deve adoperarsi una chiave privata la cui corrispondente chiave pubblica sia stata oggetto dell'emissione di un certificato qualificato che, al momento della sottoscrizione, non risulti scaduto di validità ovvero non risulti revocato o sospeso.

3. L'apposizione ad un documento informatico di una firma elettronica basata su un certificato elettronico revocato, scaduto o sospeso equivale a mancata sottoscrizione. La revoca o la sospensione, comunque motivate, hanno effetto dal momento della pubblicazione, salvo che il revocante, o chi richiede la sospensione, non dimostri che essa era già a conoscenza di tutte le parti interessate.

4. L'apposizione di firma digitale integra e sostituisce, ad ogni fine previsto dalla normativa vigente, l'apposizione di sigilli, punzoni, timbri, contrassegni e marchi di qualsiasi genere.

(23/i) Lettera così sostituita dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(23/l) Lettera abrogata dall'art. 8, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(24) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:

comma 1, lettera *a):* (articolo 1, comma 1 lett. *d*), *D.P.R. n. 513/1997 ;*

comma 1, lettera *b*): (articolo 1, comma 1 lett. *e*), *D.P.R. n. 513/1997;*

comma 1, lettera *c*): (articolo 1, comma 1 lett. *f), D.P.R. n. 513/1997;*

comma 1, lettera *d*): (articolo 1, comma 1 lett. *g*), *D.P.R. n. 513/1997;*

comma 1, lettera *e):* (articolo 1, comma 1 lett. *h), D.P.R. n. 513/1997;*

comma 1, lettera *f):* (articolo 1, comma 1 lett. *i), D.P.R. n. 513/1997);*

comma 1, lettera *g):* (articolo 1, comma 1 lett. *l*), *D.P.R. n. 5131199 ;*

comma 1, lettera *h*): (articolo 1, comma 1 lett. *m) D.P.R. n. 5131199 ;*

comma 1, lettera *h*): (articolo 1, comma 1 lett. *l*), *D.P.R. n. 513/1997*);

comma 1, lettera *i*): (articolo 1, comma 1 lett. *m*), *D.P.R. n. 513/1997*);

comma 1, lettera *l*): (articolo 1, comma 1 lett. *n*), *D.P.R. n. 513/1997*);

comma 1, lettera *m*): (articolo 1, comma 1 lett. *o*), *D.P.R. n. 513/1997*);

comma 1, lettera *n*): (articolo 1, comma 1 lett. *p*), *D.P.R. n. 513/1997*);

comma 1, lettera *o*): (articolo 1, comma 1 lett. *q*), *D.P.R. n. 513/1997*).

5. Attraverso il certificato elettronico si devono rilevare, secondo le regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2, la validità del certificato elettronico stesso, nonché gli elementi identificativi del titolare e del certificatore (24/a) (25).

Articolo 24 (R)

Firma digitale autenticata

1. Si ha per riconosciuta, ai sensi dell'articolo 2703 del codice civile, la firma digitale, la cui apposizione è autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale autorizzato.

2. L'autenticazione della firma digitale consiste nell'attestazione, da parte del pubblico ufficiale, che la firma digitale è stata apposta in sua presenza dal titolare, previo accertamento della sua identità personale, della validità della chiave utilizzata e del fatto che il documento sottoscritto risponde alla volontà della parte e non è in contrasto con l'ordinamento giuridico ai sensi dell'articolo 28, primo comma, n. 1 della *legge 16 febbraio 1913, n. 89.*

3. L'apposizione della firma digitale da parte del pubblico ufficiale integra e sostituisce ad ogni fine di legge la apposizione di sigilli, punzoni, timbri, contrassegni e marchi comunque previsti.

4. Se al documento informatico autenticato deve essere allegato altro documento formato in originale su altro tipo di supporto, il pubblico ufficiale può allegare copia informatica autenticata dell'originale, secondo le disposizioni dell'articolo 20, comma 3.

5. Ai fini e per gli effetti della presentazione di istanze agli organi della pubblica , amministrazione si considera apposta in presenza del dipendente addetto la firma digitale inserita nel documento informatico presentato o depositato presso pubbliche amministrazioni.

6. La presentazione o il deposito di un documento per via telematica o su supporto informatico ad una pubblica amministrazione sono validi a tutti gli effetti di legge se vi sono apposte la firma digitale e la validazione temporale a norma del presente testo unico (26).

(24/a) Articolo così sostituito dall'art. 9, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(25) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla nota previgente:
comma 1: (articolo 10, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 2: (articolo 10, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 3: (articolo 10, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 4: (articolo 10, comma 4, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 5: (articolo 10, comma 5, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 6: (articolo 10, comma 6, *D.P.R. n. 513/1997*);
comma 7: (articolo 10, comma 7, *D.P.R: n. 513/1997*).

(26) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 16, comma *1, D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 16, comma *2, D.P.R. n. 513/1997);*
comma *3:* (articolo 16, comma *3, D.P.R. n. 513/1997);*
comma *4:* (articolo 16, comma *4, D.P.R. n. 513/1997);*
comma 5: (articolo 16, comma 5, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 6: (articolo 16, comma 6, *D.P.R. n. 513/1997).*

Articolo 25 (R)

Firma di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni

1. In tutti i documenti informatici delle pubbliche amministrazioni la firma autografa o la firma, comunque prevista, è sostituita dalla firma digitale, in conformità alle norme del presente testo unico.

2. L'uso della firma digitale integra e sostituisce ad ogni fine di legge l'apposizione di sigilli, punzoni, timbri, contrassegni e marchi comunque previsti (27).

Articolo 26 (R)

Certificatori

1. L'attività dei certificatori stabiliti in Italia o in un altro Stato membro dell'Unione europea è libera e non necessita di autorizzazione preventiva, ai sensi dell'articolo 3 del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10*. Detti certificatori o, se persone giuridiche, i loro legali rappresentanti ed i soggetti preposti all'amministrazione, devono inoltre possedere i requisiti di onorabilità richiesti ai soggetti che svolgono funzioni di amministrazione, direzione e controllo presso le banche di cui all'articolo 26 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, approvato con *decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385.*

2. L'accertamento successivo dell'assenza o del venir meno dei requisiti di cui al comma 1 comporta il divieto di prosecuzione dell'attività intrapresa.

3. Ai certificatori qualificati e ai certificatori accreditati che hanno sede stabile in altri Stati membri dell'Unione europea non si applicano le norme del presente decreto e le relative norme tecniche di cui all'articolo 8, comma 2, e si applicano le rispettive norme di recepimento della direttiva 1999/93/CE (27/a) (28).

Articolo 27 (R)

Certificatori qualificati

1. I certificatori che rilasciano al pubblico certificati qualificati devono trovarsi nelle condizioni previste dall'articolo 26.

2. I certificatori di cui al comma 1 devono inoltre:

a) dimostrare l'affidabilità organizzativa, tecnica e finanziaria necessaria per svolgere attività di certificazione;

---

(27) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:

comma 1: (articolo 19, comma *1, D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 19, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997).*

(27/a) Articolo così sostituito dall'art. 10, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(28) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:

comma 1: (articolo 7, comma *1, D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 7, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 3: (articolo 7, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997).*

b) impiegare personale dotato delle conoscenze specifiche, dell'esperienza e delle competenze necessarie per i servizi forniti, in particolare della competenza a livello gestionale, della conoscenza specifica nel settore della tecnologia delle firme elettroniche e della dimestichezza con procedure di sicurezza appropriate, e che sia in grado di rispettare le norme del presente testo unico e le regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2;

c) applicare procedure e metodi amministrativi e di gestione adeguati e tecniche consolidate;

d) utilizzare sistemi affidabili e prodotti di firma protetti da alterazioni e che garantiscano la sicurezza tecnica e crittografica dei procedimenti, in conformità a criteri di sicurezza riconosciuti in ambito europeo e internazionale e certificati ai sensi dello schema nazionale di cui all'articolo 10, comma 1, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10*;

e) adottare adeguate misure contro la contraffazione dei certificati, idonee anche a garantire la riservatezza, l'integrità e la sicurezza nella generazione delle chiavi, nei casi in cui il certificatore generi tali chiavi.

3. I certificatori di cui al comma 1 devono comunicare, prima dell'inizio dell'attività, anche in via telematica, una dichiarazione di inizio di attività al Dipartimento dell'innovazione e le tecnologie della Presidenza del Consiglio dei Ministri, attestante l'esistenza dei presupposti e dei requisiti previsti dal presente testo unico, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10.*

4. Il Dipartimento procede, d'ufficio o su segnalazione motivata di soggetti pubblici o privati, a controlli volti ad accertare la sussistenza dei presupposti e dei requisiti previsti dal presente testo unico e dispone, se del caso, con provvedimento motivato da notificare all'interessato, il divieto di prosecuzione dell'attività e la rimozione dei suoi effetti, salvo che, ove ciò sia possibile, l'interessato provveda a conformare alla normativa vigente detta attività ed i suoi effetti entro il termine prefissatogli dall'amministrazione stessa (28/a) (29).

Articolo 27-*bis* (R)
Certificati qualificati

1. I certificati qualificati devono contenere almeno le seguenti informazioni:

a) indicazione che il certificato elettronico rilasciato è un certificato qualificato;

b) numero di serie o altro codice identificativo del certificato;

c) nome, ragione o denominazione sociale del certificatore e lo Stato nel quale è stabilito;

d) nome, cognome e codice fiscale del titolare del certificato o uno pseudonimo chiaramente identificato come tale;

(28/a) Articolo così sostituito dall'art. 11, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(29) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:

comma 1: (articolo 8, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 8, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 3: (articolo 8, comma 3, *-D.P.R. n. 513/1997);*
comma 4: (articolo 8, comma *4,.D.P.R. n. 513/1997).*

e) dati per la verifica della firma corrispondenti ai dati per la creazione della stessa in possesso del titolare;

f) indicazione del termine iniziale e finale del periodo di validità del certificato;

g) firma elettronica avanzata del certificatore che ha rilasciato il certificato.

2. In aggiunta alle informazioni di cui al comma 1, fatta salva la possibilità di utilizzare uno pseudonimo, per i titolari residenti all'estero cui non risulti attribuito il codice fiscale, si deve indicare il codice fiscale rilasciato dall'autorità fiscale del Paese di residenza o, in mancanza, un analogo codice identificativo, quale ad esempio un codice di sicurezza sociale o un codice identificativo generale.

3. Il certificato qualificato può inoltre contenere, su domanda del titolare o del terzo interessato, le seguenti informazioni, se pertinenti allo scopo per il quale il certificato è richiesto:

a) le qualifiche specifiche del titolare, quali l'appartenenza ad ordini o collegi professionali, l'iscrizione ad albi o il possesso di altre abilitazioni professionali, nonché poteri di rappresentanza;

b) limiti d'uso del certificato, ai sensi dell'articolo 28-*bis*, comma 3;

c) limiti dei valore degli atti unilaterali e dei contratti per i quali il certificato può essere usato, ove applicabili (29/a).

Articolo 28 (R)
Accreditamento

1. Ai sensi dell'articolo 5 del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* i certificatori che intendono conseguire il riconoscimento del possesso dei requisiti del livello più elevato, in termini di qualità e di sicurezza, possono chiedere di essere accreditati presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie, che a tali fini può avvalersi delle strutture pubbliche di cui all'articolo 29.

2. Il richiedente deve rispondere ai requisiti di cui all'articolo 27 ed allegare alla domanda il profilo professionale del personale responsabile della generazione dei dati per la creazione e per la verifica della firma, della emissione dei certificati e della gestione del registro dei certificati nonché l'impegno al rispetto delle regole di tecniche.

3. Il richiedente, se soggetto privato, in aggiunta a quanto previsto dal comma 2, deve inoltre:

a) avere natura giuridica di società di capitali e un capitale sociale non inferiore a quello necessario ai fini dell'autorizzazione alla attività bancaria ai sensi dell'articolo 14 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, approvato con *decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385;*

b) garantire il possesso, oltre che da parte dei rappresentanti legali, anche da parte dei soggetti preposti alla amministrazione e dei componenti il collegio sindacale, dei

---

(29/a) Articolo aggiunto dall'art. 12, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.* Vedi, anche, l'art. 16 dello stesso decreto.

requisiti di onorabilità richiesti ai soggetti che svolgono funzioni di amministrazione, direzione e controllo presso banche ai sensi dell'articolo 26 citato del *decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385.*

4. La domanda di accreditamento si considera accolta qualora non venga comunicato all'interessato il provvedimento di diniego entro novanta giorni dalla data di presentazione della stessa.

5. Il termine di cui al comma 4 può essere interrotto una sola volta entro trenta giorni dalla data di presentazione della domanda, esclusivamente per la motivata richiesta di documenti che integrino o completino la documentazione presentata e che non siano già nella disponibilità del Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie o che questo non possa acquisire autonomamente. In tal caso, il termine riprende a decorrere dalla data di ricezione della documentazione integrativa.

6. A seguito dell'accoglimento della domanda, il Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie dispone l'iscrizione del richiedente in un apposito elenco pubblico, tenuto dal Dipartimento stesso e consultabile anche in via telematica, ai fini dell'applicazione della disciplina in questione (29/b).

7. Il certificatore accreditato può qualificarsi come tale nei rapporti commerciali e con le pubbliche amministrazioni (29/c) (30).

Articolo 28-*bis* (L)
Responsabilità del certificatore

1. Il certificatore che rilascia al pubblico un certificato qualificato o che garantisce al pubblico l'affidabilità del certificato è responsabile, se non prova d'aver agito senza colpa, del danno cagionato a chi abbia fatto ragionevole affidamento:

a) sull'esattezza delle informazioni in esso contenute alla data del rilascio e sulla loro completezza rispetto ai requisiti fissati per i certificati qualificati;

b) sulla garanzia che al momento del rilascio del certificato il firmatario detenesse i dati per la creazione della firma corrispondenti ai dati per la verifica della firma riportati o identificati nel certificato;

c) sulla garanzia che i dati per la creazione e per la verifica della firma possano essere usati in modo complementare, nei casi in cui il certificatore generi entrambi.

2. Il certificatore che rilascia al pubblico un certificato qualificato è responsabile, nei confronti dei terzi che facciano ragionevole affidamento sul certificato stesso, dei danni

---

(29/b) Vedi, anche, l'art. 16, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(29/c) Articolo così sostituito dall'art. 13, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(30) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:

comma 1: (articolo 9, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*

comma 2: (articolo 9, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997).*

provocati per effetto della mancata registrazione della revoca o sospensione del certificato, salvo che provi d'aver agito senza colpa.

3. Il certificatore può indicare, in un certificato qualificato, i limiti d'uso di detto certificato ovvero un valore limite per i negozi per i quali può essere usato il certificato stesso, purché i limiti d'uso o il valore limite siano riconoscibili da parte dei terzi. Il certificatore non è responsabile dei danni derivanti dall'uso di un certificato qualificato che ecceda i limiti posti dallo stesso o derivanti dal superamento del valore limite (30/a).

Articolo 29 (R)

Vigilanza sull'attività di certificazione

1. La Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie, svolge funzioni di vigilanza e controllo sull'attività di certificazione, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10,* anche attraverso le strutture di cui si avvale il Ministro per l'innovazione e le tecnologie.

2. Fatto salvo quanto previsto dal comma 1, il Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie provvede al controllo periodico dei certificatori accreditati (30/b) (31).

Articolo 29-*bis* (R)

Obblighi del titolare e del certificatore

1. Il titolare ed il certificatore sono tenuti ad adottare tutte le misure organizzative e tecniche idonee ad evitare danno ad altri.

2. Il certificatore che rilascia, ai sensi dell'articolo 27, certificati qualificati è tenuto inoltre a:

a) identificare con certezza la persona che fa richiesta della certificazione;

b) rilasciare e rendere pubblico il certificato elettronico nei modi e nei casi stabiliti dalle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2, nel rispetto della *legge 31 dicembre 1996, n. 675*, e successive modificazioni;

c) specificare, nel certificato qualificato su richiesta dell'istante, e con il consenso del terzo interessato, i poteri di rappresentanza o di altri titoli relativi all'attività professionale o a cariche rivestite, previa verifica della sussistenza degli stessi;

(30/a) Articolo aggiunto dall'art. 7, *D.Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.*

(30/b) Articolo così sostituito dall'art. 14, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(31) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza della versione originaria del presente articolo alla norma previgente:

comma 1: (articolo 17, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 17, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 3: (articolo 17, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 4: (articolo 17, comma 4, *D.P.R. n. 513/1997).*

d) attenersi alle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2;

e) informare i richiedenti in modo compiuto e chiaro, sulla procedura di certificazione e sui necessari requisiti tecnici per accedervi e sulle caratteristiche e sulle limitazioni d'uso delle firme emesse sulla base del servizio di certificazione;

f) adottare le misure di sicurezza per il trattamento dei dati personali, ai sensi dell'articolo 15, comma 2, della *legge 31 dicembre 1996, n. 675*;

g) non rendersi depositario di dati per la creazione della firma del titolare;

h) procedere alla pubblicazione della revoca e della sospensione del certificato elettronico in caso di richiesta da parte del titolare o del terzo dal quale derivino i poteri di quest'ultimo, di perdita del possesso della chiave, di provvedimento dell'autorità, di acquisizione della conoscenza di cause limitative della capacità del titolare, di sospetti abusi o falsificazioni;

i) garantire il funzionamento efficiente, puntuale e sicuro dei servizi di elencazione, nonché garantire un servizio di revoca e sospensione dei certificati elettronici sicuro e tempestivo;

l) assicurare la precisa determinazione della data e dell'ora di rilascio, di revoca e di sospensione dei certificati elettronici;

m) tenere registrazione, anche elettronica, di tutte le informazioni relative al certificato qualificato per dieci anni in particolare al fine di fornire prova della certificazione in eventuali procedimenti giudiziari;

n) non copiare, né conservare le chiavi private di firma del soggetto cui il certificatore ha fornito il servizio di certificazione;

o) predisporre su mezzi di comunicazione durevoli tutte le informazioni utili ai soggetti che richiedono il servízio di certificazione, tra cui in particolare gli esatti termini e condizioni relative all'uso del certificato, compresa ogni limitazione dell'uso, l'esistenza di un sistema di accreditamento facoltativo e le procedure di reclamo e di risoluzione delle controversie; dette informazioni, che possono essere trasmesse elettronicamente, devono essere scritte in linguaggio chiaro ed essere fornite prima dell'accordo tra il richiedente il servizio ed il certificatore;

p) utilizzare sistemi affidabili per la gestione del registro dei certificati con modalità tali da garantire che soltanto le persone autorizzate possano effettuare inserimenti e modifiche, che l'autenticità delle informazioni sia verificabile, che i certificati siano accessibili alla consultazione del pubblico soltanto nei casi consentiti dal titolare del certificato e che l'operatore possa rendersi conto di qualsiasi evento che comprometta i requisiti di sicurezza. Su richiesta, elementi pertinenti delle informazioni possono essere resi accessibili a terzi che facciano affidamento sul certificato.

3. Il certificatore che rilascia certificati al pubblico raccoglie i dati personali solo direttamente dalla persona cui si riferiscono o previo suo esplicito consenso, e soltanto nella misura necessaria al rilascio e al mantenimento del certificato, fornendo l'informativa prevista dalla disciplina in materia di dati personali. I dati non possono essere raccolti o elaborati per fini diversi senza l'espresso consenso della persona cui si riferiscono (31/a).

(31/a) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

Articolo 29-*ter* (R)
Uso di pseudonimi

1. In luogo del nome del titolare il certificatore può riportare sul certificato elettronico uno pseudonimo, qualificandolo come tale. Se il certificato è qualificato, il certificatore ha l'obbligo di conservare le informazioni relative alla reale identità del titolare per almeno dieci anni dopo la scadenza del certificato stesso (31/b).

Articolo 29-*quater* (R)
Efficacia dei certificati qualificati

1. La firma elettronica, basata su un certificato qualificato scaduto, revocato o sospeso non costituisce valida sottoscrizione (31/c).

Articolo 29-*quinquies* (R)
Norme particolari per le pubbliche amministrazioni e per altri soggetti qualificati

11. Ai fini della sottoscrizione, ove prevista, di documenti informatici di rilevanza esterna, le pubbliche amministrazioni:

a) possono svolgere direttamente l'attività di rilascio dei certificati qualificati avendo a tale fine l'obblìgo di accreditarsi ai sensi dell'articolo 28; tale attività può essere svolta esclusivamente nei confronti dei propri organi ed uffici, nonché di categorie di terzi, pubblici o privati. l certificati qualificati rilasciati in favore di categorie di terzi possono essere utilizzati soltanto nei rapporti con l'Amministrazione certificante, al di fuori dei quali sono privi di ogni effetto; con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri per la funzione pubblica e per l'innovazione e le tecnologie e dei Ministri interessati, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono definite le categorie di terzi e le caratteristiche dei certificati qualificati;

b) possono rivolgersi a certificatori accreditati, secondo la vigente normativa in materia di contratti pubblici.

2. Per la formazione, gestione e sottoscrizione di documenti informatici aventi rilevanza esclusivamente interna ciascuna amministrazione può adottare, nella propria autonomia organizzativa, regole diverse da quelle contenute nelle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2.

3. Le regole tecniche concernenti la qualifica di pubblico ufficiale, l'appartenenza ad ordini o collegi professionali, l'iscrizione ad albi o il possesso di altre abilitazioni sono emanate con decreti del Ministro per l'innovazione e le tecnologie, di concerto con il Ministro per la funzione pubblica, con il Ministro della giustizia e con gli altri Ministri di volta in volta interessati, sulla base dei principi generali stabiliti dai rispettivi ordinamenti.

(31/b) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(31/c) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

4. Nelle more della definizione delle specifiche norme tecniche di cui al comma 3, si applicano le norme tecniche di cui all'articolo 8, comma 2 (31/d).

Articolo 29-*sexies* (R)

Dispositivi sicuri e procedure per la generazione della firma

1. I dispositivi sicuri e le procedure utilizzate per la generazione delle firme devono presentare requisiti di sicurezza tali da garantire che la chiave privata:

a) sia riservata;

b) non possa essere derivata e che la relativa firma sia protetta da contraffazioni;

c) possa essere sufficientemente protetta dal titolare dall'uso da parte di terzi.

2. I dispositivi sicuri di cui al comma 1 devono garantire l'integrità dei dati elettronici a cui la firma si riferisce. I dati devono essere presentati al titolare, prima dell'apposizione della firma, chiaramente e senza ambiguità, e si deve richiedere conferma della volontà di generare la firma.

3. Il secondo periodo del comma 2 non si applica alle firme apposte con procedura automatica, purché l'attivazione della procedura sia chiaramente riconducibile alla volontà del titolare.

4. I dispositivi sicuri di firma sono sottoposti alla valutazione e certificazione di sicurezza ai sensi dello schema nazionale per la valutazione e certificazione di sicurezza nel settore della tecnologia dell'informazione di cui all'articolo 10, comma 1, del *decreto legislativo 23 gennaio 2002, n. 10* (31/e).

Articolo 29-*septies* (R)

Revoca e sospensione dei certificati qualificati

1. Il certificato qualificato deve essere a cura del certificatore:

a) revocato in caso di cessazione dell'attività del certificatore;

b) revocato o sospeso in esecuzione di un provvedimento dell'autorità;

c) revocato o sospeso a seguito di richiesta del titolare o del terzo dal quale derivano i poteri del titolare, secondo le modalità previste nel presente decreto;

d) revocato o sospeso in presenza di cause limitative della capacità del titolare o di abusi o falsificazioni.

2. Il certificato qualificato può, inoltre, essere revocato o sospeso nei casi previsti dalle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2.

3. La revoca o la sospensione del certificato qualificato, qualunque ne sia la causa, ha effetto dal momento della pubblicazione della lista che lo contiene. Il momento della pubblicazione deve essere attestato mediante adeguato riferimento temporale.

(31/d) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P. R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(31/e) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

4. Le modalità di revoca o sospensione sono previste nelle regole tecniche di cui all'articolo 8, comma 2 (31/f).

Articolo 29-octies (R)
Cessazione dell'attività

1. Il certificatore qualificato o accreditato che intende cessare l'attività deve, almeno sessanta giorni prima della data di cessazione, darne avviso al Dipartimento per l'innovazione e le tecnologie, informando senza indugio i titolari dei certificati da lui emessi specificando che tutti i certificati non scaduti al momento della cessazione saranno revocati.

2. Il certificatore di cui al comma 1 comunica contestualmente la rilevazione della documentazione da parte di altro certificatore o l'annullamento della stessa. L'indicazione di un certificatore sostitutivo non impone la revoca di tutti i certificati non scaduti al momento della cessazione.

3. Il certificatore di cui al comma 1 deve indicare altro depositario del registro dei certificati e della relativa documentazione.

4. Il Dipartimento rende nota la data di cessazione dell'attività del certificatore accreditato tramite l'elenco di cui all'articolo 28, comma 6 (31/g).

Sezione VI – Legalizzazione di firme e di fotografie

Articolo 30 (L)
Modalità per la legalizzazione di firme

1. Nelle legalizzazioni devono essere indicati il nome e il cognome di colui la cui firma si legalizza. Il pubblico ufficiale legalizzante deve indicare la data e il luogo della legalizzazione, il proprio nome e cognome, la qualifica rivestita, nonché apporre la propria firma per esteso ed il timbro dell'ufficio (32).

Articolo 31 (L)
Atti non soggetti a legalizzazione

1. Salvo quanto previsto negli articoli 32 e 33, non sono soggette a legalizzazione le firme apposte da pubblici funzionari o pubblici ufficiali su atti, certificati, copie ed estratti

---

(31/f) Articolo aggiunto dall'art. 15, *D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(31/g) Articolo aggiunto dall'art. 15*, D.P.R. 7 aprile 2003, n. 137.*

(32) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 15, secondo comma, *L. n. 151/1968).*

dai medesimi rilasciati. Il funzionario o pubblico ufficiale deve indicare la data e il luogo del rilascio, il proprio nome e cognome, la qualifica rivestita, nonché apporre la propria firma per esteso ed il timbro dell'ufficio (33).

Articolo 32 (L)
Legalizzazione di firme di capi di scuole parificate o legalmente riconosciute

1. Le firme dei capi delle scuole parificate o legalmente riconosciute sui diplomi originali o sui certificati di studio da prodursi ad uffici pubblici fuori della provincia in cui ha sede la scuola sono legalizzate dal provveditore agli studi (34).

Articolo 33 (L)
Legalizzazione di firme di atti da e per l'estero

1. Le firme sugli atti e documenti formati nello Stato e da valere all'estero davanti ad autorità estere sono, ove da queste richiesto, legalizzate a cura dei competenti organi, centrali o periferici, del Ministero competente, o di altri organi e autorità delegati dallo stesso.

2. Le firme sugli atti e documenti formati all'estero da autorità estere e da valere nello Stato sono legalizzate dalle rappresentanze diplomatiche o consolari italiane all'estero. Le firme apposte su atti e documenti dai competenti organi delle rappresentanze diplomatiche o consolari italiane o dai funzionari da loro delegati non sono soggette a legalizzazione. Si osserva l'articolo 31.

3. Agli atti e documenti indicati nel comma precedente, redatti in lingua straniera, deve essere allegata una traduzione in lingua italiana certificata conforme al testo straniero dalla competente rappresentanza diplomatica o consolare, ovvero da un traduttore ufficiale.

4. Le firme sugli atti e documenti formati nello Stato e da valere nello Stato, rilasciati da una rappresentanza diplomatica o consolare estera residente nello Stato, sono legalizzate a cura delle prefetture.

5. Sono fatte salve le esenzioni dall'obbligo della legalizzazione e della traduzione stabilite da leggi o da accordi internazionali (35).

---

(33) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 18, primo e secondo comma, L. n. 151/1968).

(34) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo *16, L. n.* 1511968).

(35) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 17, primo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 2: (articolo 17, secondo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 3: (articolo 17, terzo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 4: (articolo 17, quarto comma, *L. n. 15/1968);*
comma 5: (articolo 17, quinto comma, *L. n. 15/1968).*

Articolo 34 (L)
Legalizzazione di fotografie

1. Le amministrazioni competenti per il rilascio di documenti personali sono tenute a legalizzare le prescritte fotografie presentate personalmente dall'interessato. Su richiesta di quest'ultimo le fotografie possono essere, altresì, legalizzate dal dipendente incaricato dal Sindaco.

2. La legalizzazione delle fotografie prescritte per il rilascio dei documenti personali non è soggetta all'obbligo del pagamento dell'imposta di bollo (36).

Sezione VIII – Documenti di riconoscimento e di identità

Articolo 35 (L-R)
Documenti di identità e di riconoscimento

1. In tutti i casi in cui nel presente testo unico viene richiesto un documento di identità, esso può sempre essere sostituito dal documento di riconoscimento equipollente ai sensi del comma 2.

2. Sono equipolienti alla carta di identità il passaporto, la patente di guida, la patente nautica, il libretto di pensione, il patentino di abilitazione alla conduzione di impianti termici, il porto d'armi, le tessere di riconoscimento, purché munite di fotografia e di timbro o di altra segnatura equivalente, rilasciate da un'amministrazione dello Stato. **(R)**

3. Nei documenti d'identità e di riconoscimento non è necessaria l'indicazione o l'attestazione dello stato civile, salvo specifica istanza del richiedente. **(L)**

Articolo 36 (L)
Carta didentità e documenti elettronici

1. Le caratteristiche e le modalità per il rilascio della carta d'identità elettronica, del documento d'identità elettronico e della carta nazionale dei servizi sono definite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, adottato su proposta del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro per la funzione pubblica, con il Ministro per l'innovazione e le tecnologie e con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali (37/a).

---

(36) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 2, comma *7, L. n.* 127/1997 come modificato dall'articolo 55, comma 3, *L. n. 342/2000).*

(37) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla normaprevigente:
comma 1: (-);
comma *2:* (articolo 292, *R.D. n. 635/1940);*
comma 3: (articolo 2, comma *9, L. n. 127/1997).*

(37/a) Comma così sostituito dall'art. 8, *D.Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.*

2. La carta d'identità elettronica e l'analogo documento, rilasciato a seguito della denuncia di nascita e prima del compimento del quindicesimo anno, devono contenere:

a) i dati identificativi della persona;

b) il codice fiscale;

3. La carta d'identità e il documento elettronico possono contenere:

a) l'indicazione del gruppo sanguigno;

b) le opzioni di carattere sanitario previste dalla legge;

c) i dati biometrici indicati coi decreto di cui al comma 1, con esclusione, in ogni caso, del DNA;

d) tutti gli altri dati utili al fine di razionalizzare e semplificare l'azione amministrativa e i servizi resi al cittadino, anche per mezzo dei portali, nel rispetto della normativa in materia di riservatezza;

e) le procedure informatiche e le informazioni che possono o debbono essere conosciute dalla pubblica amministrazione e da altri soggetti, occorrenti per la firma elettronica (37/b).

4. La carta d'identità elettronica e la carta nazionale dei servizi possono essere utilizzate ai fini dei pagamenti tra soggetti privati e pubbliche amministrazioni, secondo le modalità stabilite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o, per sua delega, del Ministro per l'innovazione e le tecnologie, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Banca d'Italia (37/c).

5. Con decreto del Ministro dell'interno, del Ministro per l'innovazione e le tecnologie e del Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti il Garante per la protezione dei dati personali e la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono dettate le regole tecniche e di sicurezza relative alle tecnologie e ai materiali utilizzati per la produzione della carta di identità elettronica, del documento di identità elettronico e della carta nazionale dei servizi (37/d).

6. Nel rispetto della disciplina generale fissata dai decreti di cui al presente articolo e delle vigenti disposizioni in materia di protezione dei dati personali, le pubbliche amministrazioni, nell'àmbito dei rispettivi ordinamenti, possono sperimentare modalità di utilizzazione dei documenti di cui al presente articolo per l'erogazione di ulteriori servizi o utilità.

7. La carta di identità, ancorché su supporto cartaceo, può essere rinnovata a decorrere dal centottantesimo giorno precedente la scadenza (38) (38a).

(37/b) Lettera, così sostituita dall'art. 8, *D.Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.*

(37/c) Comma così sostituito dall'art. 8, *D.Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.*

(37/d) Comma così sostituito dall'art. *8, D. Lgs. 23 gennaio 2002, n. 10.* Vedi, anche, il comma 1 dell'art. 9, *D.P.R. 2 marzo 2004, n. 117*.

(38) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 2: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 3: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 4: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 5: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 6: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*);
comma 7: (articolo 2, comma 10, *L. n. 127/1997* come modificato dall'articolo 2, comma 4 *L. n. 191/1998*).

(38/a) Vedi, anche, il comma 7 dell'art. 2, *D.L. 9 settembre 2002, n. 195*.

Sezione VIII – Regime fiscale

Articolo 37 (L)
Esenzioni fiscali

1. Le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 sono esenti dall'imposta di bollo.

2. L'imposta di bollo non è dovuta quando per le leggi vigenti sia esente da bollo l'atto sostituito ovvero quello nel quale è apposta la firma da legalizzare (39).

Capo III – Semplificazione della documentazione amministrativa

Sezione I – Istante e dichiarazioni da presentare alla pubblica amministrazione

Articolo 38 (L-R)
Modalità di invio e sottoscrizione delle istanze

1. Tutte le istanze e le dichiarazioni da presentare alla pubblica amministrazione o ai gestori o esercenti di pubblici servizi possono essere inviate anche per fax e via telematica. **(L)**

2. Le istanze e le dichiarazioni inviate per via telematica sono valide:
a) sottoscritte mediante la firma digitale, basata su di un certificato qualificato, rilasciato da un certificatore accreditato, e generata mediante un dispositivo per la creazione di una firma sicura;
b) ovvero quando l'autore è identificato dal sistema informatico con l'uso della carta d'identità elettronica o della carta nazionale dei servizi (39/a). **(L)**

3. Le istanze e le dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà da produrre agli organi della amministrazione pubblica o ai gestori o esercenti di pubblici servizi sono sottoscritte dall'interessato in presenza del dipendente addetto ovvero sottoscritte e presentate unitamente a copia fotostatica non autenticata di un documento di identità del sottoscrittore. La copia fotostatica del documento è inserita nel fascicolo. Le istanze e la copia fotostatica del documento di identità possono essere inviate per via telematica; nei procedimenti di aggiudicazione di contratti pubblici, detta facoltà è consentita nei limiti stabiliti dal regolamento di cui all'articolo 15, comma 2 della *legge 15 marzo 1997, n. 59.* **(L)** (40)

---

(39) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 21, primo comma, *L. n. 1511968);*
comma 2: (articolo 23, primo comma, *L. n. 1511968).*

(39/a) Comma così sostituito dall'art. 9, *D.Lgs.* 23 *gennaio 2002, n. 10.*

(40) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 3, comma 11, *L. n.* 127/1997 come modificato dall'articolo 2, comma 10, *L. n.* 191/1998)
comma 2: (-);
comma 3: (articolo 3, comma 11, *L. n.* 127/1997 come modificato dall'articolo 2, comma 10, *L. n.* 191/1998).

Articolo 39 (L)
Domande per la partecipazione a concorsi pubblici

1. La sottoscrizione delle domande per la partecipazione a selezioni per l'assunzione, a qualsiasi titolo, in tutte le pubbliche amministrazioni, nonché ad esami per il conseguimento di abilitazioni, diplomi o titoli culturali non è soggetta ad autenticazione (41).

Sezione II – Certificati

Articolo 40 (L)
Certificazioni contestuali

1. Le certificazioni da rilasciarsi da uno stesso ufficio in ordine a stati, qualità personali e fatti, concernenti la stessa persona, nell'ambito del medesimo procedimento, sono contenute in un unico documento (42).

Articolo 41 (L)
Validità dei certificati

1. I certificati rilasciati dalle pubbliche amministrazioni attestanti stati, qualità personali e fatti non soggetti a modificazioni hanno validità illimitata. Le restanti certificazioni hanno validità di sei mesi dalla data di rilascio se disposizioni di legge o regolamentari non prevedono una validità superiore.

2. I certificati anagrafici, le certificazioni dello stato civile, gli estratti e le copie integrali degli atti di stato civile sono ammessi dalle pubbliche amministrazioni nonché dai gestori o esercenti di pubblici servizi anche oltre i termini di validità nel caso in cui l'interessato dichiari, in fondo al documento, che le informazioni contenute nel certificato stesso non hanno subìto variazioni dalla data di rilascio. Il procedimento per il quale gli atti certificativi sono richiesti deve avere comunque corso, una volta acquisita la dichiarazione dell'interessato. Resta ferma la facoltà di verificare la veridicità e la autenticità delle attestazioni prodotte. In caso di falsa dichiarazione si applicano le disposizioni di cui all'articolo 76 (43).

---

(41) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 3, comma 5, *L. n. 127/1997*).

(42) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 11, *L. n. 15/1968*).

(43) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 2, comma 3, *L. n. 127/1997,* come modificato dall'articolo 2, comma 2 della *L. n. 191/1996);* comma 2: (articolo 2, comma 4, *L. n. 127/1997).*

Articolo 42 (R)
Certificazione

1. Tutti i titoli di abilitazione rilasciati al termine di corsi di formazione o di procedimenti autorizzatori all'esercizio di determinate attività, ancorché definiti «certificato», sono denominati rispettivamente «diploma» o «patentino» (44).

Sezione III – Acquisizione diretta di documenti

Articolo 43 (L-R)
Accertamenti d'ufficio

1. Le amministrazioni pubbliche e i gestori di pubblici servizi non possono richiedere atti o certificati concernenti stati, qualità personali e fatti che risultino elencati all'art. 46, che siano attestati in documenti già in loro possesso o che comunque esse stesse siano tenute a certificare. In luogo di tali atti o certificati i soggetti indicati nel presente comma sono tenuti ad acquisire d'ufficio le relative informazioni, previa indicazione, da parte dell'interessato, dell'amministrazione competente e degli elementi indispensabili per il reperimento delle informazioni o dei dati richiesti, ovvero ad accettare la dichiarazione sostitutiva prodotta dall'interessato. **(R)**

2. Fermo restando il divieto di accesso a dati diversi da quelli di cui è necessario acquisire la certezza o verificare l'esattezza, si considera operata per finalità di rilevante interesse pubblico, ai fini di quanto previsto dal *decreto legislativo 11 maggio 1999, n. 135,* la consultazione diretta, da parte di una pubblica amministrazione o di un gestore di pubblico servizio, degli archivi dell'amministrazione certificante, finalizzata all'accertamento d'ufficio di stati, qualità e fatti ovvero al controllo sulle dichiarazioni sostitutive presentate dai cittadini. Per l'accesso diretto ai propri archivi l'amministrazione certificante rilascia all'amministrazione procedente apposita autorizzazione in cui vengono indicati i limiti e le condizioni di accesso volti ad assicurare la riservatezza dei dati personali ai sensi della normativa vigente. **(L)**

3. Quando l'amministrazione procedente opera l'acquisizione d'ufficio ai sensi del precedente comma, può procedere anche per fax e via telematica. **(R)**

4. Al fine di agevolare l'acquisizione d'ufficio di informazioni e dati relativi a stati, qualità personali e fatti, contenuti in albi, elenchi o pubblici registri, le amministrazioni certificanti sono tenute a consentire alle amministrazioni procedenti, senza oneri, la consultazione per via telematica dei loro archivi informatici, nel rispetto della riservatezza dei dati personali. **(R)**

---

(44) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 12, *D.P.R. n. 403/1998).*

5. In tutti i casi in cui l'amministrazione procedente acquisisce direttamente informazioni relative a stati, qualità personali e fatti presso l'amministrazione competente per la loro certificazione, il rilascio e l'acquisizione del certificato non sono necessari e le suddette informazioni sono acquisite, senza oneri, con qualunque mezzo idoneo ad assicurare la certezza della loro fonte di provenienza. **(R)**

6. I documenti trasmessi da chiunque ad una pubblica amministrazione tramite fax, o con altro mezzo telematico o informatico idoneo ad accertarne la fonte di provenienza, soddisfano il requisito della forma scritta e la loro trasmissione non deve essere seguita da quella del documento originale. **(R)** (45)

Articolo 44 (R)
Acquisizione di estratti degli atti dello stato civile

1. Gli estratti degli atti di stato civile sono richiesti esclusivamente per i procedimenti che riguardano il cambiamento di stato civile e, ove formati o tenuti dagli uffici dello stato civile in Italia o dalle autorità consolari italiane all'estero, vengono acquisiti d'ufficio.

2. Al di fuori delle ipotesi di cui al comma 1 le amministrazioni possono provvedere ail'acquisizione d'ufficio degli estratti solo quando ciò sia indispensabile (46).

Sezione IV – Esibizione di documento

Articolo 45 (L-R)
Dichiarazioni sostitutive di certificazioni

1. I dati relativi a cognome, nome, luogo e data di nascita, la cittadinanza, lo stato civile e la residenza attestati in documenti di identità o di riconoscimento in corso di validità, possono essere comprovati mediante esibizione dei documenti medesimi. È fatto divieto alle amministrazioni pubbliche ed ai gestori o esercenti di pubblici servizi, nel caso in cui all'atto della presentazione dell'istanza sia richiesta l'esibizione di un documento di identità o di riconoscimento, di richiedere certificati attestanti stati o fatti contenuti nel documento esibito. È comunque, fatta salva per le amministrazioni pubbliche ed i gestori e gli esercenti di pubblici servizi la facoltà di verificare, nel corso del procedimento, la veridicità e l'autenticità dei dati contenuti nel documento di identità o di riconoscimento. **(L)**

---

(45) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (-);
comma 2: (articolo 3, comma 1: *L.n. 340/2000*);
comma 3: (-);
comma 4: (-);
comma 5: (articolo 7, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 6: (articolo 7, comma 3, *D.P.R. n. 403/1998*).

(46) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 9, comma 1, *D.P.R. n. 403/1996);*
comma 2: (articolo 9, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998).*

2. Nei casi in cui l'amministrazione procedente acquisisce informazioni relative a stati, qualità personali e fatti attraverso l'esibizione da parte dell'interessato di un documento di identità o di riconoscimento in corso di validità, la registrazione dei dati avviene attraverso l'acquisizione della copia fotostatica non autenticata del documento stesso. **(R)**

3. Qualora l'interessato sia in possesso di un documento di identità o di riconoscimento non in corso di validità, gli stati, le qualità personali e i fatti in esso contenuti possono essere comprovati mediante esibizione dello stesso, purché l'interessato dichiari, in calce alla fotocopia del documento, che i dati contenuti nel documento non hanno subìto variazioni dalla data del rilascio. **(R)** (47)

Sezione V – Norme in materia di dichiarazioni sostitutive

Articolo 46 (R)
Dichiarazioni sostitutive di certificazioni

1. Sono comprovati con dichiarazioni, anche contestuali all'istanza, sottoscritte dall'interessato e prodotte in sostituzione delle normali certificazioni i seguenti stati, qualità personali e fatti:

a) data e il luogo di nascita;

b) residenza;

c) cittadinanza;

d) godimento dei diritti civili e politici;

e) stato di celibe, coniugato, vedovo o stato libero;

f) stato di famiglia;

g) esistenza in vita;

h) nascita del figlio, decesso del coniuge, dell'ascendente o discendente;

i) iscrizione in albi, registri o elenchi tenuti da pubbliche amministrazioni;

l) appartenenza a ordini professionali;

m) titolo di studio, esami sostenuti;

n) qualifica professionale posseduta, titolo di specializzazione, di abilitazione, di formazione, di aggiornamento e di qualificazione tecnica;

o) situazione reddituale o economica anche ai fini della concessione dei benefici di qualsiasi tipo previsti da leggi speciali;

p) assolvimento di specifici obblighi contributivi con l'indicazione dell'ammontare corrisposto;

q) possesso e numero del codice fiscale, della partita I.V.A. e di qualsiasi dato presente nell'archivio dell'anagrafe tributaria;

---

(47) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 3, comma 1*, L. n. 127/1997);*
comma 2: (articolo 7, comma 4, *D.P.R. n. 403/1996);*
comma 3: (-).

r) stato di disoccupazione;

s) qualità di pensionato e categoria di pensione;

t) qualità di studente;

u) qualità di legale rappresentante di persone fisiche o giuridiche, di tutore, di curatore e simili;

v) iscrizione presso associazioni o formazioni sociali di qualsiasi tipo;

z) tutte le situazioni relative all'adempimento degli obblighi militari, ivi comprese quelle attestate nel foglio matricolare dello stato di servizio;

aa) di non aver riportato condanne penali e di non essere destinatario di provvedimenti che riguardano l'applicazione di misure di sicurezza e di misure di prevenzione, di decisioni civili e di provvedimenti amministrativi iscritti nel casellario giudiziale ai sensi della vigente normativa (47/a);

bb) di non essere a conoscenza di essere sottoposto a procedimenti penali;

bb-bis) di non essere l'ente destinatario di provvedimenti giudiziari che applicano le sanzioni amministrative di cui al *decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231* (47/b)*;*

cc) qualità di vivenza a carico;

dd) tutti i dati a diretta conoscenza dell'interessato contenuti nei registri dello stato civile;

ee) di non trovarsi in stato di liquidazione o di fallimento e di non aver presentato domanda di concordato. **(R)** (48)

Articolo 47 (R)

Dichiarazione sostitutive dell'atto di notorietà

1. L'atto di notorietà concernente stati, qualità personali o fatti che siano a diretta conoscenza dell'interessato è sostituito da dichiarazione resa e sottoscritta dal medesimo con la osservanza delle modalità di cui all'articolo 38. **(R)**

2. La dichiarazione resa nell'interesse proprio del dichiarante può riguardare anche stati, qualità personali e fatti relativi ad altri soggetti di cui egli abbia diretta conoscenza. **(R)**

3. Fatte salve le eccezioni espressamente previste per legge, nei rapporti con la pubblica amministrazione e con i concessionari di pubblici servizi, tutti gli stati, le qualità personali e i fatti non espressamente indicati nell'articolo 46 sono comprovati dall'interessato mediante la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà. **(R)**

4. Salvo il caso in cui la legge preveda espressamente che la denuncia all'Autorità di Polizia Giudiziaria è presupposto necessario per attivare il procedimento amministrativo di

---

(47/a) Lettera così modificata dall'art. 49 del testo unico di cui al *D.P.R.* 14 *novembre 2002, n. 313,* con la decorrenza indicata nell'art. 55 dello stesso decreto.

(47/b) Lettera aggiunta dall'art. 49 del testo unico di cui al *D.P.R.* 14 *novembre 2002, n. 313,* con la decorrenza indicata nell'art. 55 dello stesso decreto.

(48) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 2, primo comma, *L. n.* 1511968e articolo 1, comma *1, D.P.R. n.* 403/1998).

rilascio del duplicato di documenti di riconoscimento o comunque attestanti stati e qualità personali dell'interessato, lo smarrimento dei documenti medesimi è comprovato da chi ne richiede il duplicato mediante dichiarazione sostitutiva. **(R)**

Articolo 48 (R)

Disposizioni generali in materia di dichiarazioni sostitutive

1. Le dichiarazioni sostitutive hanno la stessa validità temporale degli atti che sostituiscono.

2. Le singole amministrazioni predispongono i moduli necessari per la redazione delle dichiarazioni sostitutive, che gli interessati hanno facoltà di utilizzare. Nei moduli per la presentazione delle dichiarazioni sostitutive le amministrazioni inseriscono il richiamo alle sanzioni penali previste dall'articolo 76, per le ipotesi di falsità in atti e dichiarazioni mendaci ivi indicate. Il modulo contiene anche l'informativa di cui all'articolo 10 della *legge 31 dicembre 1996, n. 675.*

3. In tutti i casi in cui sono ammesse le dichiarazioni sostitutive, le singole amministrazioni inseriscono la relativa formula nei moduli per le istanze (50).

Articolo 49 (R)

Limiti di utilizzo delle misure di semplificazione

1. I certificati medici, sanitari, veterinari, di origine, di conformità CE, di marchi o brevetti non possono essere sostituiti da altro documento, salvo diverse disposizioni della normativa di settore.

2. Tutti i certificati medici e sanitari richiesti dalle istituzioni scolastiche ai fini della pratica non agonistica di attività sportive da parte dei propri alunni sono sostituiti con un unico certificato di idoneità alla pratica non agonistica di attività sportive rilasciato dal medico di base con validità per l'intero anno scolastico (51).

---

(49) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 4, primo comma, *L. n. 15/1968);*
comma 2: (articolo 2, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998);*
comma 3: (articolo 2, comma 1, *D.P.R. n. 403/1998);*
comma 4: (-).

(50) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 6, comma 1, *D.P.R. n. 403/1996);*
comma 2: (articolo 6, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998);*
comma *3:* (articolo 6, comma 3, *D.P.R. n. 403/1998).*

(51) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 10, comma 1, *D.P.R. n. 403/1996);*
comma 2: (articolo 10, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998).*

Capo IV - Sistema di gestione informatica dei documenti

Sezione I - Disposizioni sulla gestione informatica dei documenti

Articolo 50 (R)
Attuazione dei sistemi

1. Le pubbliche amministrazioni provvedono ad introdurre nei piani di sviluppo dei sistemi informativi automatizzati progetti per la realizzazione di sistemi di protocollo informatico in attuazione delle disposizioni del presente testo unico.

2. Le pubbliche amministrazioni predispongono appositi progetti esecutivi per la sostituzione dei registri di protocollo cartacei con sistemi informatici conformi alle disposizioni del presente testo unico.

3. Le pubbliche amministrazioni provvedono entro il 10 gennaio 2004 a realizzare o revisionare sistemi informativi automatizzati finalizzati alla gestione del protocollo informatico e dei procedimenti amministrativi in conformità alle disposizioni del presente testo unico ed alle disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali, nonché dell'articolo 15, comma 2, della *legge 15 marzo 1997, n. 59* e dei relativi regolamenti di attuazione.

4. Ciascuna amministrazione individua, nell'ambito del proprio ordinamento, gli uffici da considerare ai fini della gestione unica o coordinata dei documenti per grandi aree organizzative omogenee, assicurando criteri uniformi di classificazione e archiviazione, nonché di comunicazione interna tra le aree stesse.

5. Le amministrazioni centrali dello Stato provvedono alla gestione informatica dei documenti presso gli uffici di registrazione di protocollo già esistenti alla data di entrata in vigore del presente testo unico presso le direzioni generali e le grandi ripartizioni che a queste corrispondono, i dipartimenti, gli uffici centrali di bilancio, le segreterie di gabinetto (52).

Articolo 51 (R)
Sviluppo dei sistemi informativi delle pubbliche amministrazioni

1. Le pubbliche amministrazioni adottano un piano di sviluppo dei sistemi informativi automatizzati in attuazione delle disposizioni del presente testo unico e secondo le norme tecniche definite dall'Autorità per l'informatica della pubblica amministrazione.

---

(52) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 21, comma 1*, D.P.R. n. 428/1996);*
comma 2: (articolo 21, comma 2, *D.P.R. n. 428/1996);*
comma 3: (articolo 21, comma 3, *D.P.R. n. 428/1996);*
comma 4: (articolo 2, comma 2, *D.P.R. n. 428/1996);*
comma 5: (articolo 2, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998).*

2. Le pubbliche amministrazioni provvedono a realizzare o revisionare sistemi informativi finalizzati alla totale automazione delle fasi di produzione, gestione, diffusione ed utilizzazione dei propri dati, documenti, procedimenti ed atti in conformità alle disposizioni del presente testo unico ed alle disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali.

3. Le pubbliche amministrazioni valutano in termini di rapporto tra costi e benefici il recupero su supporto informatico dei documenti e degli atti cartacei dei quali sia obbligatoria o opportuna la conservazione e provvedono alla predisposizione dei conseguenti piani di sostituzione degli archivi cartacei con archivi informatici (53).

Articolo 52 (R)

Il sistema di gestione informatica dei documenti

1. Il sistema di gestione informatica dei documenti, in forma abbreviata «sistema» deve:

a) garantire la sicurezza e l'integrità del sistema;

b) garantire la corretta e puntuale registrazione di protocollo dei documenti in entrata e in uscita;

c) fornire informazioni sul collegamento esistente tra ciascun documento ricevuto dall'amministrazione e i documenti dalla stessa formati nell'adozione dei provvedimenti finali;

d) consentire il reperimento delle informazioni riguardanti i documenti registrati;

e) consentire, in condizioni di sicurezza, l'accesso alle informazioni del sistema da parte dei soggetti interessati, nel rispetto delle disposizioni in materia di tutela delle persone e di altri soggetti rispetto al trattamento dei dati personali;

f) garantire la corretta organizzazione dei documenti nell'ambito del sistema di classificazione d'archivio adottato (54).

Articolo 53 (R)

Registrazione di protocollo

1. La registrazione di protocollo per ogni documento ricevuto o spedito dalle pubbliche amministrazioni è effettuata mediante la memorizzazione delle seguenti informazioni:

a) numero di protocollo del documento generato automaticamente dal sistema e registrato in forma non modificabile;

b) data di registrazione di protocollo assegnata automaticamente dal sistema e registrata in forma non modificabile;

---

(53) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 20, comma 1, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 2: (articolo 20, comma 2, *D.P.R. n. 513/1997);*
comma 3: (articolo 20, comma 3, *D.P.R. n. 513/1997).*

(54) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 3, *D.P.R. n. 428/1998*).

c) mittente per i documenti ricevuti o, in alternativa, il destinatario o i destinatari per i documenti spediti, registrati in forma non modificabile;

d) oggetto del documento, registrato in forma non modificabile;

e) data e protocollo del documento ricevuto, se disponibili;

f) l'impronta del documento informatico, se trasmesso per via telematica, costituita dalla sequenza di simboli binari in grado di identificarne univocamente il contenuto, registrata in forma non modificabile.

2. Il sistema deve consentire la produzione del registro giornaliero di protocollo, costituito dall'elenco delle informazioni inserite con l'operazione di registrazione di protocollo nell'arco di uno stesso giorno.

3. L'assegnazione delle informazioni nelle operazioni di registrazione di protocollo è effettuata dal sistema in unica soluzione, con esclusione di interventi intermedi, anche indiretti, da parte dell'operatore, garantendo la completezza dell'intera operazione di modifica o registrazione dei dati.

4. Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dell'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione di concerto con il Ministro per la funzione pubblica, sono specificate le regole tecniche, i criteri e le specifiche delle informazioni previste nelle operazioni di registrazione di protocollo.

5. Sono oggetto di registrazione obbligatoria i documenti ricevuti e spediti dall'amministrazione e tutti i documenti informatici. Ne sono esclusi le gazzette ufficiali, i bollettini ufficiali e i notiziari della pubblica amministrazione, le note di ricezione delle circolari e altre disposizioni, i materiali statistici, gli atti preparatori interni, i giornali, le riviste, i libri, i materiali pubblicitari, gli inviti a manifestazioni e tutti i documenti già soggetti a registrazione particolare dell'amministrazione (55).

Articolo 54 (R)

Informazioni annullate o modificate

1. Le informazioni non modificabili di cui all'articolo 53, lett. *a), b), c), a), e)* e *f)* sono annullabili con la procedura di cui al presente articolo. Le informazioni annullate devono rimanere memorizzate nella base di dati per essere sottoposte alle elaborazioni previste dalla procedura.

2. La procedura per indicare l'annullamento riporta, secondo i casi, una dicitura o un segno in posizione sempre visibile e tale, comunque, da consentire la lettura di tutte le

---

(55) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 4, comma 1*, D.P.R. n. 428/1996);*
comma 2: (articolo 4, comma 2, *D.P.R. n. 428/1996);*
comma 3: (articolo 4, comma 3*, D.P.R. n. 428/1996);*
comma 4: (articolo 4, comma 4, *D.P.R. n. 428/1995);*
comma 5: (articolo 4, comma 5*, D.P.R. n. 428/1998).*

informazioni originarie unitamente alla data, all'identificativo dell'operatore ed agli estremi del provvedimento d'autorizzazione (56).

Articolo 55 (R)
Segnatura di protocollo

1. La segnatura di protocollo è l'apposizione o l'associazione all'originale del documento, in forma permanente non modificabile, delle informazioni riguardanti il documento stesso. Essa consente di individuare ciascun documento in modo inequivocabile.

Le informazioni minime previste sono:

a) il progressivo di protocollo, secondo il formato disciplinato all'articolo 57;

b) la data di protocollo;

c) l'identificazione in forma sintetica dell'amministrazione o dell'area organizzativa individuata ai sensi dell'articolo 50, comma 4.

2. L'operazione di segnatura di protocollo va effettuata contemporaneamente all'operazione di registrazione di protocollo.

3. L'operazione di segnatura di protocollo può includere il codice identificativo dell'ufficio cui il documento è assegnato o il codice dell'ufficio che ha prodotto il documento, l'indice di classificazione del documento e ogni altra informazione utile o necessaria, qualora tali informazioni siano disponibili già al momento della registrazione di protocollo.

4. Quando il documento è indirizzato ad altre amministrazioni ed è formato e trasmesso con strumenti informatici, la segnatura di protocollo può includere tutte le informazioni di registrazione del documento. L'amministrazione che riceve il documento informatico può utilizzare tali informazioni per automatizzare le operazioni di registrazione di protocollo del documento ricevuto.

5. Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dell'Autorità per l'informatica nella pubblica Amministrazione di concerto con il Ministro per la funzione pubblica, sono stabiliti il formato e la struttura delle informazioni associate al documento informatico ai sensi del comma 4 (57).

---

(56) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 5, comma 1 e comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 5, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998).*

(57) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 6, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 6, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 6, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 4: (articolo 6, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 5: (articolo 6, comma 5,*.D.P.R. n. 428/1998).*

Articolo 56 (R)
Operazioni ed informazioni minime
del sistema di gestione informatica dei documenti

1. Le operazioni di registrazione indicate all'articolo 53 e le operazioni di segnatura di protocollo di cui all'articolo 55 nonché le operazioni di classificazione costituiscono operazioni necessarie e sufficienti per la tenuta del sistema di gestione informatica dei documenti da parte delle pubbliche amministrazioni (58).

Articolo 57 (R)
Numero di protocollo

1. Il numero di protocollo è progressivo e costituito da almeno sette cifre numeriche. La numerazione è rinnovata ogni anno solare (59).

Sezione seconda – Accesso ai documenti e alle informazioni del sistema

Articolo 58 (R)
Funzioni di accesso ai documenti e alle informazioni del sistema

1. L'accesso al sistema da parte degli utenti appartenenti all'Amministrazione, nonché la ricerca, la visualizzazione e la stampa di tutte le informazioni relative alla gestione dei documenti sono disciplinati dai criteri di abilitazione stabiliti dal responsabile della tenuta del servizio di cui all'articolo 61.

2. La ricerca delle informazioni del sistema è effettuata secondo criteri di selezione basati su tutti i tipi di informazioni registrate. I criteri di selezione possono essere costituiti da espressioni semplici o da combinazioni di espressioni legate tra loro per mezzo di operatori logici. Per le informazioni costituite da testi deve essere possibile la specificazione delle condizioni di ricerca sulle singole parole o parti di parole contenute nel testo.

3. Il sistema deve offrire la possibilità di elaborazioni statistiche sulle informazioni registrate allo scopo di favorire le attività di controllo (60).

---

(58) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 7, *D.P.R. n. 428/1998).*

(59) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 2: (articolo 8, *D.P.R. n. 428/1998).*

(60) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 9, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 9, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 9, comma 3,.*D.P.R. n. 428/1998).*

Articolo 59 (R)
Accesso estemo

1. Per l'esercizio del diritto di accesso ai documenti amministrativi, possono essere utilizzate tutte le informazioni del sistema di gestione informatica dei documenti anche mediante l'impiego di procedure applicative operanti al di fuori del sistema e strumenti che consentono l'acquisizione diretta delle informazioni da parte dell'interessato.

2. A tal fine le pubbliche amministrazioni determinano, nel rispetto delle disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali, e nell'ambito delle misure organizzative volte ad assicurare il diritto di accesso ai documenti amministrativi i criteri tecnici ed organizzativi per l'impiego, anche per via telematica, del sistema di gestione informatica dei documenti per il reperimento, la visualizzazione e la stampa delle informazioni e dei documenti.

3. Nel caso di accesso effettuato mediante strumenti che consentono l'acquisizione diretta delle informazioni e dei documenti da parte dell'interessato, le misure organizzative e le norme tecniche indicate al comma 2 determinano, altresì, le modalità di identificazione del soggetto anche mediante l'impiego di strumenti informatici per la firma digitale del documento informatico, come disciplinati dal presente testo unico.

4. Nel caso di accesso effettuato da soggetti non appartenenti alla pubblica amministrazione possono utilizzarsi le funzioni di ricerca e di visualizzazione delle informazioni e dei documenti messe a disposizione – anche per via telematica – attraverso gli uffici relazioni col pubblico (61).

Articolo 60 (R)
Accesso effettuato dalle pubblíche amministrazioni

1. Le pubbliche amministrazioni che, mediante proprie applicazioni informatiche, accedono al sistema di gestione informatica dei documenti delle grandi aree organizzative omogenee di cui al comma 4 dell'articolo 50, adottano le modalità di interconnessione stabilite nell'ambito delle norme e dei criteri tecnici emanati per la realizzazione della rete unitaria delle pubbliche amministrazioni.

2. Le pubbliche amministrazioni che accedono ai sistemi di gestione informatica dei documenti attraverso la rete unitaria delle pubbliche amministrazioni utilizzano funzioni minime e comuni di accesso per ottenere le seguenti informazioni:

a) numero e data di registrazione di protocollo dei documenti, ottenuti attraverso l'indicazione alternativa o congiunta dell'oggetto, della data di spedizione, del mittente, del destinatario;

b) numero e data di registrazione di protocollo del documento ricevuto, ottenuti attraverso l'indicazione della data e del numero di protocollo attribuiti dall'amministrazione al documento spedito.

---

(61) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 10, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 10, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 10, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 4: (articolo 10, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998).*

3. Ai fini del presente articolo, le pubbliche amministrazioni provvedono autonomamente, sulla base delle indicazioni fornite dall'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione, alla determinazione dei criteri tecnici ed organizzativi per l'accesso ai documenti e alle informazioni del sistema di gestione informatica dei documenti (62).

Sezione terza – Tenuta e conservazione del sistema di gestione dei documenti

Articolo 61 (R)
Servizio per la gestione informatica dei documenti dei flussi documentali e degli archivi

1. Ciascuna amministrazione istituisce un servizio per la tenuta del protocollo informatico, della gestione dei flussi documentali e degli archivi in ciascuna delle grandi aree organizzative omogenee individuate ai sensi dell'articolo 50. Il servizio è posto alle dirette dipendenze della stessa area organizzativa omogenea.

2. Al servizio è preposto un dirigente ovvero un funzionario, comunque in possesso di idonei requisiti professionali o di professionalità tecnico archivistica acquisita a seguito di processi di formazione definiti secondo le procedure prescritte dalla disciplina vigente.

3. Il servizio svolge i seguenti compiti:

a) attribuisce il livello di autorizzazione per l'accesso alle funzioni della procedura, distinguendo tra abilitazioni alla consultazione e abilitazioni all'inserimento e alla modifica delle informazioni;

b) garantisce che le operazioni di registrazione e di segnatura di protocollo si svolgano nel rispetto delle disposizioni del presente testo unico;

c) garantisce la corretta produzione e la conservazione del registro giornaliero di protocollo di cui all'articolo 53;

d) cura che le funzionalità del sistema in caso di guasti o anomalie siano ripristinate entro ventiquattro ore dal blocco delle attività e, comunque, nel più breve tempo possibile;

e) conserva le copie di cui agli articoli 62 e 63, in luoghi sicuri differenti;

f) garantisce il buon funzionamento degli strumenti e dell'organizzazione delle attività di registrazione di protocollo, di gestione dei documenti e dei flussi documentali, incluse le funzionalità di accesso di cui agli articoli 59 e 60 e le attività di gestione degli archivi di cui agli articoli 67, 68 e 69;

g) autorizza le operazioni di annullamento di cui all'articolo 54;

---

(62) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 11, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 2: (articolo 11, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 3: (articolo 11, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998*).

h) vigila sull'osservanza delle disposizioni del presente testo unico da parte del personale autorizzato e degli incaricati (63).

Articolo 62 (R)

Procedure di salvataggio e conservazione delle informazioni del sistema

1. Il responsabile per la tenuta del sistema di gestione informatica dei documenti dispone per la corretta esecuzione delle operazioni di salvataggio dei dati su supporto informatico rimovibile.

2. È consentito il trasferimento su supporto informatico rimovibile delle informazioni di protocollo relative ai fascicoli che fanno riferimento a procedimenti conclusi.

3. Le informazioni trasferite sono sempre consultabili. A tal fine, il responsabile per la tenuta del sistema di gestione informatica dei documenti dispone, in relazione all'evoluzione delle conoscenze scientifiche e tecnologiche, con cadenza almeno quinquennale, la riproduzione delle informazioni del protocollo informatico su nuovi supporti informatici.

4. Le informazioni relative alla gestione informatica dei documenti costituiscono parte integrante del sistema di indicizzazione e di organizzazione dei documenti che sono oggetto delle procedure di conservazione sostitutiva (64).

Articolo 63 (R)

Registro di emergenza

1. Il responsabile del servizio per la tenuta del protocollo informatico, della gestione dei flussi documentali e degli archivi autorizza lo svolgimento anche manuale delle operazioni di registrazione di protocollo su uno o più registri di emergenza, ogni qualvolta per cause tecniche non sia possibile utilizzare la normale procedura informatica. Sul registro di emergenza sono riportate la causa, la data e l'ora di inizio dell'interruzione nonché la data e l'ora del ripristino della funzionalità del sistema. **(R)**

2. Qualora l'impossibilità di utilizzare la procedura informatica si prolunghi oltre ventiquattro ore, per cause di eccezionale gravità, il responsabile per la tenuta del protocollo può autorizzare l'uso del registro di emergenza per periodi successivi di non più di una settimana. Sul registro di emergenza vanno riportati gli estremi del provvedimento di autorizzazione. **(R)**

---

(63) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 12, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 2: (articolo 12, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 3: (articolo 12, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998*).

(64) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 13, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 13, comma 2*, D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 13, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 4: (articolo 13, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998).*

3. Per ogni giornata di registrazione di emergenza è riportato sul registro di emergenza il numero totale di operazioni registrate manualmente. **(R)**

4. La sequenza numerica utilizzata su un registro di emergenza, anche a seguito di successive interruzioni, deve comunque garantire l'identificazione univoca dei documenti registrati nell'ambito del sistema documentario dell'area organizzativa omogenea. **(R)**

5. Le informazioni relative ai documenti protocollati in emergenza sono inserite nel sistema informatico, utilizzando un'apposita funzione di recupero dei dati, senza ritardo al ripristino delle funzionalità del sistema. Durante la fase di ripristino, a ciascun documento registrato in emergenza viene attribuito un numero di protocollo del sistema informatico ordinario, che provvede a mantenere stabilmente la correlazione con il numero utilizzato in emergenza. **(R)** (65)

Sezione quarta – Sistema di gestione dei flussi documentali

Articolo 64 (R)
Sistema di gestione dei flussi documentali

1. Le pubbliche amministrazioni provvedono in ordine alla gestione dei procedimenti amministrativi mediante sistemi informativi automatizzati, valutando i relativi progetti in termini di rapporto tra costi e benefici, sulla base delle indicazioni fornite dall'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione.

2. I sistemi per la gestione dei flussi documentali che includono i procedimenti amministrativi di cui al comma 1 è finalizzata al miglioramento dei servizi e al potenziamento dei supporti conoscitivi delle amministrazioni secondo i criteri di economicità, di efficacia dell'azione amministrativa e di pubblicità stabiliti dalla legge.

3. Il sistema per la gestione dei flussi documentali include il sistema di gestione informatica dei documenti.

4. Le amministrazioni determinano autonomamente e in modo coordinato per le aree organizzative omogenee, le modalità di attribuzione dei documenti ai fascicoli che li contengono e ai relativi procedimenti, definendo adeguati piani di classificazione d'archivio per tutti i documenti, compresi quelli non soggetti a registrazione di protocollo (66).

---

(65) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 14, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 14, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 14, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 4: (articolo 14, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 5: (articolo 14, comma 5, *D.P.R. n. 428/1998).*

(66) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 15, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 2: (articolo 15, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 3: (articolo 15, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998);*
comma 4: (articolo 15, comma 4, *D.P.R. n. 428/1998).*

Articolo 65 (R)

Requisiti del sistema per la gestione dei flussi documentali

1. Oltre a possedere i requisiti indicati all'articolo 52, il sistema per la gestione dei flussi documentali deve:

a) fornire informazioni sul legame esistente tra ciascun documento registrato, il fascicolo ed il singolo procedimento cui esso è associato;

b) consentire il rapido reperimento delle informazioni riguardanti i fascicoli, il procedimento ed il relativo responsabile, nonché la gestione delle fasi del procedimento;

c) fornire informazioni statistiche sull'attività dell'ufficio;

d) consentire lo scambio di informazioni con sistemi per la gestione dei flussi documentali di altre amministrazioni al fine di determinare lo stato e l'*iter* dei procedimenti complessi (67).

Articolo 66 (R)

Specificazione delle informazioni previste dal sistema di gestione dei flussi documentali

1. Le regole tecniche, i criteri e le specifiche delle informazioni previste, delle operazioni di registrazione e del formato dei dati relativi ai sistemi informatici per la gestione dei flussi documentali sono specificate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dell'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione di concerto con il Ministro della funzione pubblica (68).

Sezione quinta disposizioni sugli archivi

Articolo 67 (R)

Trasferimento dei documenti all'archivio di deposito

1. Almeno una volta ogni anno il responsabile del servizio per la gestione dei flussi documentali e degli archivi provvede a trasferire fascicoli e serie documentarie relativi a procedimenti conclusi in un apposito archivio di deposito costituito presso ciascuna amministrazione. **(R)**

2. Il trasferimento deve essere attuato rispettando l'organizzazione che i fascicoli e le serie avevano nell'archivio corrente. **(R)**

---

(67) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 16, *D.P.R. n. 428/1998*).

(68) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente: comma 1: (articolo 17, *D.P.R. n. 428/1998*).

3. Il responsabile del servizio per la gestione dei flussi documentali e degli archivi deve formare e conservare un elenco dei fascicoli e delle serie trasferite nell'archivio di deposito (69). **(R)**

Articolo 68 (R)
Disposizioni per la conservazione degli archivi

1. Il servizio per la gestione dei flussi documentali e degli archivi elabora ed aggiorna il piano di conservazione degli archivi, integrato con il sistema di classificazione, per la definizione dei criteri di organizzazione dell'archivio, di selezione periodica e di conservazione permanente dei documenti, nel rispetto delle vigenti disposizioni contenute in materia di tutela dei beni culturali e successive modificazioni ed integrazioni.

2. Dei documenti prelevati dagli archivi deve essere tenuta traccia del movimento effettuato e della richiesta di prelevamento.

3. Si applicano in ogni caso, per l'archiviazione e la custodia dei documenti contenenti dati personali, le disposizioni di legge sulla tutela della riservatezza dei dati personali (70).

Articolo 69 (R)
Archivi storici

1. I documenti selezionati per la conservazione permanente sono trasferiti contestualmente agli strumenti che ne garantiscono l'accesso, negli Archivi di Stato competenti per territorio o nella separata sezione di archivio secondo quanto previsto dalle vigenti disposizioni in materia di tutela dei beni culturali (71).

Sezione sesta – Attuazione ed aggiornamento dei sistemi

Articolo 70 (R)
Aggiornamenti del sistema

1. Le pubbliche amministrazioni devono assicurare, per ogni aggiornamento del sistema, il pieno recupero e la riutilizzazione delle informazioni acquisite con le versioni precedenti (72).

---

(69) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 18, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 2: (articolo 18, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 3: (-).

(70) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 19, comma 1, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 2: (articolo 19, comma 2, *D.P.R. n. 428/1998*);
comma 3: (articolo 19, comma 3, *D.P.R. n. 428/1998*).

(71) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 20, *D.P.R. n. 428/1998*).

(72) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 22, *D.P.R. n. 428/1998*).

Capo V - Controlli

Articolo 71 (R)
Modalità dei controlli

1. Le amministrazioni procedenti sono tenute ad effettuare idonei controlli, anche a campione, e in tutti i casi in cui sorgono fondati dubbi, sulla veridicità delle dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47. **(R)**

2. l controlli riguardanti dichiarazioni sostitutive di certificazione sono effettuati dall'amministrazione procedente con le modalità di cui all'articolo 43 consultando direttamente gli archivi dell'amministrazione certificante ovvero richiedendo alla medesima, anche attraverso strumenti informatici o telematici, conferma scritta della corrispondenza di quanto dichiarato con le risultanze dei registri da questa custoditi. **(R)**

3. Qualora le dichiarazioni di cui agli articoli 46 e 47 presentino delle irregolarità o delle omissioni rilevabili d'ufficio, non costituenti falsità, il funzionario competente a ricevere la documentazione dà notizia all'interessato di tale irregolarità. Questi è tenuto alla regolarizzazione o al compietamento della dichiarazione; in mancanza il procedimento non ha seguito. **(R)**

4. Qualora il controllo riguardi dichiarazioni sostitutive presentate ai privati che vi consentono di cui all'articolo 2, l'amministrazione competente per il rilascio della relativa certificazione, previa definizione di appositi accordi, è tenuta a fornire, su richiesta del soggetto privato corredata dal consenso del dichiarante, conferma scritta, anche attraverso l'uso di strumenti informatici o telematici, della corrispondenza di quanto dichiarato con le risultanze dei dati da essa custoditi. **(R)** (73)

Articolo 72 (R)
Responsabilità dei controlli

1. Ai fini dei controlli di cui all'articolo 71 le amministrazione certificanti individuano e rendono note le misure organizzative adottate per l'efficiente, efficace e tempestiva esecuzione dei controlli medesimi e le modalità per la loro esecuzione. **(R)**

2. La mancata risposta alle richieste di controllo entro trenta giorni costituisce violazione dei doveri d'ufficio. **(R)** (74)

---

(73) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 11, comma 1, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 2: (articolo 11, comma 2, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 3: (-);
comma 3: (articolo 2, comma 1, secondo periodo, *L. n. 340/2000*).

(74) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (-);
comma 2: (-).

Capo VI – Sanzioni

Articolo 73 (L)
Assenza di responsabilità della pubblica amministrazione

1. Le pubbliche amministrazioni e i loro dipendenti, salvi i casi di dolo o colpa grave, sono esenti da ogni responsabilità per gli atti emanati, quando l'emanazione sia conseguenza di false dichìarazioni o di documenti falsi o contenenti dati non più rispondenti a verità, prodotti dall'interessato o da terzi (75).

Articolo 74 (L-R)
Violazione dei doveri d'Ufficio

1. Costituisce violazione dei doveri d'ufficio la mancata accettazione delle dichiarazioni sostitutive di certificazione o di atto di notorietà rese a norma delle disposizioni del presente testo unico. **(L)**

2. Costituiscono altresì violazioni dei doveri d'ufficio:

a) la richiesta di certificati o di atti di notorietà nei casi in cui, ai sensi dell'articolo 43, ci sia l'obbligo del dipendente di accettare la dichiarazione sostitutiva; **(R)**

b) il rifiuto da parte del dipendente addetto di accettare l'attestazione di stati, qualità personali e fatti mediante l'esibizione di un documento di riconoscimento; **(R)**

c) la richiesta e la produzione, da parte rispettivamente degli ufficiali di stato civile e dei direttori sanitari, del certificato di assistenza al parto ai fini della formazione dell'atto di nascita (76). **(R)**

Articolo 75 (R)
Decadenza dai benefici

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 76, qualora dal controllo di cui all'articolo 71 emerga la non veridicità del contenuto della dichiarazione, il dichiarante decade dai benefici eventualmente conseguenti al provvedimento emanato sulla base della dichiarazione non veritiera (77).

---

(75) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 24, *L. n. 15/1968*).

(76) Si riporta. in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 3, comma 4, *L. n. 127/1997*);
comma 2: lettera *a*): (articolo 3, comma 3, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 2: lettera *b*): (articolo 7, comma 5, *D.P.R. n. 403/1998*);
comma 2: lettera *c*): (-).

(77) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 11, comma 3, *D.P.R. n. 403/1998.*

Articolo 76 (L)
Norme penali

1. Chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia.

2. L'esibizione di un atto contenente dati non più rispondenti a verità equivale ad uso di atto falso.

3. Le dichiarazioni sostitutive rese ai sensi degli articoli 46 e 47 e le dichiarazioni rese per conto delle persone indicate nell'articolo 4, comma 2, sono considerate come fatte a pubblico ufficiale.

4. Se i reati indicati nei commi 1, 2 e 3 sono commessi per ottenere la nomina ad un pubblico ufficio o l'autorizzazione all'esercizio di una professione o arte, il giudice, nei casi più gravi, può applicare l'interdizione temporanea dai pubblici uffici o dalla professione e arte (78).

Capo VII Disposizioni finali

Articolo 77 (L-R)
Norme abrogate

1. Dalla data di entrata in vigore del presente testo unico sono abrogati: la *legge 4 gennaio 1968, n.* 15, l'articolo 2, comma 15, primo periodo della *legge 24 dicembre 1993, n. 537,* l'articolo 2 commi 3, 4, 7, 9 e 10 e l'articolo 3 commi 1, 4, 5, e 11 come sostituito dall'articolo 2, comma 10 della *legge 16 giugno 1998, n. 191,* della *legge 15 maggio 1997, n. 127;* l'articolo 2, comma 11 della citata *legge 16 giugno 1998, n. 191;* gli articoli 2 e 3 della *legge 24 novembre 2000, n. 340*, l'articolo 55, comma 3 della *legge 21 novembre 2000, n. 342.* **(L)**

2. Sono altresì abrogati: *il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 513, i1.D.P.R. 20 ottobre 1998, n. 403,* il *D.P.R. 20 ottobre 1998, n. 428,* i commi 2 e 3 dell'articolo 37 del *D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223.* **(R)** (79)

---

(78) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (articolo 26, prima comma, *L. n. 15/1968*);
comma 2: (articolo 26, secondo comma, *L. n. 15/1968*);
comma 3: (articolo 26, secondo comma, *L. n. 15/1968*);
comma 4: (articolo 26, terzo comma, *L. n. 15/1968*).

(79) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (-);
comma 2: (-).

Articolo 77-*bis* (L)
Applicazione di norme

1. Le disposizioni in materia di documentazione amministrativa contenute nei capi II e III si applicano a tutte le fattispecie in cui sia prevista una certificazione o altra attestazione, ivi comprese quelle concernenti le procedure di aggiudicazione e affidamento di opere pubbliche o di pubblica utilità, di servizi e di forniture, ancorché regolate da norme speciali, salvo che queste siano espressamente richiamate dall'articolo 78 (79/a).

Articolo 78 (L-R)
Norme che rimangono in vigore

1. Dalla data di entrata in vigore del presente testo unico restano comunque in vigore:

a) le vigenti disposizioni legislative e regolamentari in materia di trasmissione delle dichiarazioni fiscali di cui *al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322*, al *D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542*, al *D.P.R. 10 marzo 2000, n. 100*, al decreto direttoriale 31 luglio 1998, al decreto direttoriale 29 marzo 2000, al *D.M. 31 maggio 1999, n. 164*, e le disposizioni di cui *al decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 109* concernenti la dichiarazione sostitutiva unica per la determinazione dell'indicatore della situazione economica equivalente dei soggetti che richiedono prestazioni sociali agevolate;

b) il *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642* in materia di imposta di bollo;

c) gli articoli 18 e 30 della *legge 7 agosto 1990, n. 241*;

d) l'articolo 2, comma 15, secondo periodo della *legge 24 dicembre 1993, n. 537*;

e) le disposizioni in materia di dati personali di cui alla *legge 31 dicembre 1996, n. 675* e ai decreti legislativi adottati in attuazione della *legge 31 dicembre 1996, n. 676* e *legge 6 ottobre 1998, n. 344*;

f) fino alla loro sostituzione, i regolamenti ministeriali, le direttive e i decreti ministeriali a contenuto generale, nonché le regole tecniche già emanate alla data di entrata in vigore del presente testo unico;

g) tutte le disposizioni legislative in materia di conservazione di beni archivistici di cui al capo II del *D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490.*

2. Per le forze di polizia, restano in vigore, con riferimento agli articoli 43, comma 4, 59 e 60, le particolari disposizioni di legge e di regolamento concernenti i trattamenti di dati personali da parte delle forze dell'ordine, ai sensi dell'articolo 4 *legge 31 dicembre 1996, n. 675* (80).

(79/a) Articolo aggiunto dall'art. 15, *L. 16 gennaio 2003, n. 3*. Vedi, anche, la *Circ. 28 marzo 2003, n. 10/2003*.

(80) Si riporta, in parentesi tonda, la corrispondenza del presente articolo alla norma previgente:
comma 1: (-).

Tavola di corrispondenza dei riferimenti previgenti al Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 1 (Definizioni)	
comma 1 lettera a)	articolo 22, comma 2 L. n. 241/1990 e art. 7, comma 6 D.P.R. n. 403/1998
comma 1, lett. b)	articolo 1, comma 1, lett. a) D.P.R. n. 513/1997
comma 1 lettere c), d)	
comma 1 lettera e)	articolo 1, comma 1, lett.b) D.P.C.M. n. 437/1999
comma 1 lettere f), g), h)	
comma 1 lettera i)	articolo 20, secondo comma L. n. 15/1968
comma 1 lettera l)	articolo 15, primo comma L. n. 15/1968
comma 1 lettera m)	
comma 1 lettera n)	articolo 1, comma 1 lett. b) D.P.R. n. 513/1997
comma 1 lettere o), p)	
comma 1 lettera q), primo periodo	articolo 1 D.P.R. n. 428/1998
comma 1 lettera q), secondo periodo	articolo 2, comma 1 D.P.R. n. 428/1998
comma 1 lettera r)	articolo 1 D.P.R. n. 428/1998
comma 1 lettera s)	articolo 1 D.P.R. n. 428/1998
Articolo 2 (Oggetto)	
comma 1	articolo 1 L. n. 15/1968 e articolo 2 comma 1, primo periodo L. n. 340/2000
Articolo 3 (Soggetti)	
comma 1	articolo 5, comma 1 D.P.R. n. 403/1998
comma 2	articolo 5, comma 2 D.P.R. n. 403/1998
comma 3	
comma 4	articolo 2 comma 2 D.P.R. n. 394/1999
Articolo 4 (Impedimento alla sottoscrizione e alla dichiarazione)	
comma 1	articolo 4 D.P.R. n. 403/1998
comma 2	
comma 3	
Articolo 5 (Rappresentanza legale)	
comma 1	articolo 8 L. n. 15/1968
Articolo 6 (Riproduzione e conservazione di documenti)	
comma 1	articolo 25 L. n. 15/1968 e art. 15 comma 1 D.P.R. n. 513/1997
comma 2	articolo 2, comma 15, primo comma 2 periodo L. n. 537/1993
comma 3	
comma 4	

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 7 (Redazione e stesura di atti pubblici)	
comma 1	articolo 12, primo comma L. n.15/68
comma 2	articolo 13 primo e secondo comma comma 2 L. n. 15/68
Articolo 8 (Documento informatico)	
comma 1	articolo 2 D.P.R. 513/97
comma 2	articolo 3, comma 1 e 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 3, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 3, comma 4 D.P.R. n. 513/97
Articolo 9 (Documenti informatici delle pubbliche amministrazioni)	
comma 1	articolo 18, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 18, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 22, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 18, comma 2 D.P.R. n. 513/97
Articolo 10 (Forma ed efficacia del documento informatico)	
comma 1	articolo 4, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 4, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 5, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 5, comma 1 D.P.R. n. 513/97
Articolo 11 (Contratti stipulati con strumenti informatici o per via telematica)	
comma 1	articolo 11, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 11, comma 2 D.P.R. n. 513/97
Articolo 12 (Pagamenti informatici)	
comma 1	articolo 14 D.P.R. n. 513/97
Articolo 13 (Libri e scritture)	
comma 1	articolo 15 D.P.R. n. 513/97
Articolo 14 (Trasmissione del documento informatico)	
comma 1	articolo 12, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 12, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 12, comma 3 D.P.R. n. 513/97
Articolo 15 (Trasmissione dall'estero di atti agli uffici di stato civile)	
comma 1	articolo 19 L. n. 15/68

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 16 (Riservatezza dei dati personali contenuti nei documenti trasmessi)	
comma 1	articolo 8, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 2	articolo 8, comma 2 D.P.R. n. 403/98
comma 3	articolo 8, comma 2 D.P.R. n. 403/98
Articolo 17 (Segretezza della corrispondenza trasmessa per via telematica)	
comma 1	articolo 13, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 13, comma 2 D.P.R. n. 513/97
Articolo 18 (Copie autentiche)	
comma 1	articolo 14, primo comma e articolo 7, primo comma L. n. 15/68
comma 2	articolo 14, secondo comma L. n. 15/68
comma 3	articolo 3, comma 4 D.P.R. n. 403/98
Articolo 19 (Modalità alternative all'autenticazione di copie)	
comma 1	articolo 2, comma 2 D.P.R. n. 403/98
Articolo 20 (Copie di atti e documenti informatici)	
comma 1	articolo 6, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 6, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 6, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 6, comma 4 D.P.R. n. 513/97
comma 5	articolo 6, comma 5 D.P.R. n. 513/97
Articolo 21 (L'autenticazione delle sottoscrizioni)	
comma 1	—
comma 2	—
Articolo 22 (Definizioni)	
comma 1, lettera a)	articolo 1, comma 1 lett. c) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera b)	articolo 1, comma 1 lett. d) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera c)	articolo 1, comma 1 lett. e) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera d)	articolo 1, comma 1 lett. f) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera e)	articolo 1, comma 1 lett. g) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera f)	articolo 1, comma 1 lett. h) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera g)	articolo 1, comma 1 lett. i) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera h)	articolo 1, comma 1 lett. l) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera i)	articolo 1, comma 1 lett. m) D.P.R. n. 513/97

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
comma 1, lettera l)	articolo 1, comma 1 lett. n) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera m)	articolo 1, comma 1 lett. o) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera n)	articolo 1, comma 1 lett. p) D.P.R. n. 513/97
comma 1, lettera o)	articolo 1, comma 1 lett. q) D.P.R. n. 513/97
Articolo 23 (Firma digitale)	
comma 1	articolo 10, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 10, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 10, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 10, comma 4 D.P.R. n. 513/97
comma 5	articolo 10, comma 5 D.P.R. n. 513/97
comma 6	articolo 10, comma 6 D.P.R. n. 513/97
comma 7	articolo 10, comma 7 D.P.R. n. 513/97
Articolo 24 (Firma digitale autenticata)	
comma 1	articolo 16, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 16, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 16, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 16, comma 4 D.P.R. n. 513/97
comma 5	articolo 16, comma 5 D.P.R. n. 513/97
comma 6	articolo 16, comma 6 D.P.R. n. 513/97
Articolo 25 (Firma di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni)	
comma 1	articolo 19, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 19, comma 2 D.P.R. n. 513/97
Articolo 26 (Deposito della chiave privata)	
comma 1	articolo 7, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 7, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 7, comma 3 D.P.R. n. 513/97
Articolo 27 (Certificazione delle chiavi)	
comma 1	articolo 8, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 8, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 8, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 8, comma 4 D.P.R. n. 513/97
Articolo 28 (Obblighi dell'utente e del certificatore)	
comma 1	articolo 9, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 9, comma 2 D.P.R. n. 513/97

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 29 (Chiavi di cifratura della pubblica amministrazione)	
comma 1	articolo 17, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 17, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 17, comma 3 D.P.R. n. 513/97
comma 4	articolo 17, comma 4 D.P.R. n. 513/97
Articolo 30 (Modalità per la legalizzazione di firme)	
comma 1	articolo 15 secondo comma L. n. 15/68
Articolo 31 (Atti non soggetti a legalizzazione)	
comma 1	articolo 18, primo e secondo comma L. n. 15/68
Articolo 32 (Legalizzazione di firme di capi di scuole parificate o legalmente riconosciute)	
comma 1	articolo 16 L. n. 15/68
Articolo 33 (Legalizzazione di firme di atti da e per l'estero)	
comma 1	articolo 17, primo comma L. n. 15/68
comma 2	articolo 17, secondo comma L. n. 15/68
comma 3	articolo 17, terzo comma L. n. 15/68
comma 4	articolo 17, quarto comma L. n. 15/68
comma 5	articolo 17, quinto comma L. n. 15/68
Articolo 34 (Legalizzazione di fotografie)	
comma 1	articolo 2, comma 7 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 55 comma 3 della L. n. 342/2000
Articolo 35 (Documenti di identità e di riconoscimento)	
comma 1	—
comma 2	articolo 292 R.D. n. 635/40
comma 3	articolo 2, comma 9 L. n. 127/97
Articolo 36 (Carta d'identità e documenti elettronici)	
comma 1	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
comma 2	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
comma 3	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
comma 4	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
comma 5	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
comma 6	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
comma 7	articolo 2, comma 10 L. n. 127/97 come modificato dall'articolo 2, comma 4 L. n. 191/98
Articolo 37 (Esenzioni fiscali)	
comma 1	articolo 21, primo comma L. n. 15/68
comma 2	articolo 23, primo comma L. n. 15/68
Articolo 38 (Modalità di invio e sottoscrizione delle istanze)	
comma 1	articolo 3 comma 11 della L. n. 127/97 come modificato dall'art. 2 comma 1 della L. n. 191/98
comma 2	articolo 3, comma 11 L. n. 127/97, come modificato dall'art. 2 comma 3 della L. n. 191/98
Articolo 39 (Domande per la partecipazione a concorsi pubblici)	
comma 1	articolo 3, comma 5 L. n. 127/97
Articolo 40 (Certificazioni contestuali)	
comma 1	articolo 11 L. n. 15/68
Articolo 41 (Validità dei certificati)	
comma 1	articolo 2, comma 3 L. n. 127/97, come modificato dall'art. 2 comma 2 della L. n. 191/98
comma 2	articolo 2, comma 4 L. n. 127/97
Articolo 42 (Certificati di abilitazione)	
comma 1	articolo 12 D.P.R. n. 403/98
Articolo 43 (Accertamenti d'ufficio)	
comma 1	—
comma 2	articolo 3, comma 1 L. 340/2000
comma 3	—
comma 4	—
comma 5	articolo 7, comma 2 D.P.R. n. 403/98
comma 6	articolo 7, comma 3 D.P.R. n. 403/98
Articolo 44 (Acquisizione di estratti degli atti dello stato civile)	
comma 1	articolo 9, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 2	articolo 9, comma 2 D.P.R. n. 403/98

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 45 (Documentazione mediante esibizione)	
comma 1	articolo 3, comma 1 L. n. 127/97
comma 2	articolo 7, comma 4 D.P.R. n. 403/98
comma 3	—
Articolo 46 (Dichiarazioni sostitutive di certificazioni)	
comma 1	articolo 2, primo comma L. n. 15/68 e articolo 1, comma 1 D.P.R. n. 403/1998
Articolo 47 (Dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà)	
comma 1	articolo 4, primo comma L. n. 15/68
comma 2	articolo 2, comma 2 D.P.R. n. 403/98
comma 3	articolo 2, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 4	—
Articolo 48 (Disposizioni generali in materia di dichiarazioni sostitutive)	
comma 1	articolo 6, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 2	articolo 6, comma 2 D.P.R. n. 403/98
comma 3	articolo 6, comma 3 D.P.R. n. 403/98
Articolo 49 (Limiti di utilizzo delle misure di semplificazione)	
comma 1	articolo 10, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 2	articolo 10, comma 2 D.P.R. n. 403/98
Articolo 50 (Attuazione dei sistemi)	
comma 1	articolo 21, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 21, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 21, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 2, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 5	articolo 2, comma 3 D.P.R. n. 428/98
Articolo 51 (Sviluppo dei sistemi informativi delle pubbliche amministrazioni)	
comma 1	articolo 20, comma 1 D.P.R. n. 513/97
comma 2	articolo 20, comma 2 D.P.R. n. 513/97
comma 3	articolo 20, comma 3 D.P.R. n. 513/97
Articolo 52 (Sistema di gestione informatica dei documenti)	
comma 1	articolo 3 D.P.R. n. 428/98

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 53 (Registrazione di protocollo)	
comma 1	articolo 4, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 4, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 4, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 4, comma 4 D.P.R. n. 428/98
comma 5	articolo 4, comma 5 D.P.R. n. 428/98
Articolo 54 (Informazioni annullate o modificate)	
comma 1	articolo 5 comma 1 e comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 5 comma 1 D.P.R. n. 428/98
Articolo 55 (Segnatura di protocollo)	
comma 1	articolo 6, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 6, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 6, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 6, comma 4 D.P.R. n. 428/98
comma 5	articolo 6, comma 5 D.P.R. n. 428/98
Articolo 56 (Informazioni minime del sistema di gestione informatica dei documenti)	
comma 1	articolo 7 D.P.R. n. 428/98
Articolo 57 (Numero di protocollo)	
comma 2	articolo 8 D.P.R. n. 428/98
Articolo 58 (Funzioni di accesso ai documenti e alle informazioni del sistema)	
comma 1	articolo 9, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 9, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 9, comma 3 D.P.R. n. 428/98
Articolo 59 (Accesso esterno)	
comma 1	articolo 10, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 10, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 10, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 10, comma 4 D.P.R. n. 428/98
Articolo 60 (Accesso effettuato dalle pubbliche amministrazioni)	
comma 1	articolo 11, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 11, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 11, comma 4 D P.R. n. 428/98

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 61 (Servizio per la gestione informatica dei documenti dei flussi documentali e degli archivi)	
comma 1	articolo 12, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 12, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 12, comma 3 D.P.R. n. 428/98
Articolo 62 (Procedure di salvataggio e conservazione delle informazioni del sistema)	
comma 1	articolo 13, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 13, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 13, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 13, comma 4 D.P.R. n. 428/98
Articolo 63 (Registro di emergenza)	
comma 1	articolo 14, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 14, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 14, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 14, comma 4 D.P.R. n. 428/98
comma 5	articolo 14, comma 5 D.P.R. n. 428/98
Articolo 64 (Sistema di gestione dei flussi documentali)	
comma 1	articolo 15, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 15, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 15, comma 3 D.P.R. n. 428/98
comma 4	articolo 15, comma 4 D.P.R. n. 428/98
Articolo 65 (Requisiti del sistema per la gestione dei flussi documentali)	
comma 1	articolo 16 D.P.R. n. 428/98
Articolo 66 (Specificazione delle informazioni previste dal sistema di gestione dei flussi documentali)	
comma 1	articolo 17 D.P.R. n. 428/98
Articolo 67 (Trasferimento dei documenti all'archivio di deposito)	
comma 1	articolo 18, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 18, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	—
Articolo 68 (Disposizioni per la conservazione degli archivi)	
comma 1	articolo 19, comma 1 D.P.R. n. 428/98
comma 2	articolo 19, comma 2 D.P.R. n. 428/98
comma 3	articolo 19, comma 3 D.P.R. n. 428/98

segue Tavola

ARTICOLATO DEL TESTO UNICO	RIFERIMENTO PREVIGENTE
Articolo 69 (Archivi storici)	
comma 1	articolo 20 D.P.R. n. 428/98
Articolo 70 (Aggiornamenti del sistema)	
comma 1	articolo 22 D.P.R. n. 428/98
Articolo 71 (Modalità dei controlli)	
comma 1	articolo 11, comma 1 D.P.R. n. 403/98
comma 2	articolo 11, comma 2 D.P.R. n. 403/98
comma 3	—
comma 4	articolo 2 comma 1, secondo periodo L. n. 340/2000
Articolo 72 (Responsabilità dei controlli)	
comma 1	—
comma 2	—
Articolo 73 (Assenza di responsabilità della pubblica amministrazione)	
comma 1	articolo 24 L. n. 15/68
Articolo 74 (Violazione dei doveri d'ufficio)	
comma 1	articolo 3, comma 4 L. n. 127/97
comma 2, lettera a)	articolo 3, comma 3 D.P.R. n. 403/98
comma 2, lettera b)	articolo 7, comma 5 D.P.R. n. 403/98
comma 2, lettera c)	—
Articolo 75 (Decadenza dai benefici	
comma 1	articolo 11, comma 3 D.P.R. n. 403/98
Articolo 76 (Norme penali)	
comma 1	articolo 26, primo comma L. n. 15/68
comma 2	articolo 26, secondo comma L. n. 15/68
comma 3	articolo 26, secondo comma L. n. 15/68
comma 4	articolo 26, terzo comma L. n. 15/68
Articolo 77 (Norme abrogate)	
comma 1	—
comma 2	—
Articolo 78 (Norme che rimangono in vigore)	
comma 1	—

ALLEGATO 36

– Organigramma dell'Ispettorato generale di Finanza determinato con decreto ministeriale 27 giugno 1997.

– Uffici dell'Ispettorato generale di Finanza cui compete la vigilanza su gruppi o comparti di Enti ovvero su singoli Enti.

ORGANIGRAMMA DELL'ISPETT

ISPETTORE GE

Ufficio I
Coord.to servizi e attività prelegisl. dell'Ispettorato. Supporto funzioni di vertice. Segreteria AA.GG. e personale IGF. Automazione dati Enti pubblici

Ufficio II
Coord.to, vigilanza e controllo sulle attività sindacali, di revisione e di controllo legale dei conti

Ufficio III
Nomina e designazione revisori e sindaci, Anagrafe incarichi funzionari RGS. Determinazione indennità di carica

Ufficio IV
Esame verifiche, analisi e valutaz. attività di sindaci e revisori di Enti operanti nella sfera di competenza della P.C.M. e dei Ministeri

Ufficio V
Esame verifiche, analisi e valutaz. attività di sindaci e revisori di Enti operanti nella sfera del Ministero della Sanità e delle strutture sanitarie

Ufficio VI
Coord.to, vigilanza e controllo Enti e Organismi del settore pubblico

Ufficio VII
Vigilanza Enti P.C.M., Ministeri Tesoro B.P.E., Comunicazioni, Trasp. e Nav., Pol. Agricole, LL.PP., P.I., Beni e attività culturali, Finanze e Ambiente

Ufficio VIII
Vigilanza Enti Ministeri Interno, AA.EE., Commercio con l'Estero, Giustizia, Lavoro e P.S., Difesa, M.I.C.A., M.U.R.S.T., Sanità

Ufficio IX
Coord.to attività normativa e di indirizzo in materia di ordinamenti amm.vi e cont.ili. Coord.to, indirizzo e vigilanza sistema delle Ragionerie

Ufficio X
Attività normativa, interpretative e di indirizzo degli ordinamenti amm.vo-cont.li spese dello Stato e degli Enti pubblici, Regolamenti e convenzioni. Fermi amm.vi

Ufficio XI
Attività normativa, interpretativa e di indirizzo degli ordinamenti amm.vo-cont.li demanio, patrimonio mobiliare e immobiliare, entrate dello Stato e degli Enti pubblici

Ufficio XII
Consulenza giuridica su problematiche inerenti il contenzioso ordinario e amm.vo nelle materie dell'IGF

Ufficio XIII
Coord.to e vigilanza attività Uffici centrali del bilancio

Ufficio XIV
Coord.to e vigilanza attività Ragionerie provinciali dello Stato

Allegato 36

ORATO GENERALE DI FINANZA

NERALE CAPO

SERVIZI ISPETTIVI DI FINANZA PUBBLICA

Settore I
AA.GG. e coordinamento dei S.I.Fi.P. Verifiche Ministeri Giustizia, Interno, Finanze, Enti vigilati dagli stessi, Regioni e Enti locali

Settore II
Verifiche Ministeri AA.EE., Difesa, Politiche agricole, Lavoro e P.S., Trasporti e Nav. Comunicazioni, M.I.C.A., Ambiente, Commercio estero ed Enti vigilati dagli stessi

Settore III
Verifiche Ministeri P.I., M.U.R.S.T., Beni e attività culturali, Sanità, LL.PP. ed Enti vigilati dagli stessi

Settore IV
Verifiche P.C.M., Ministeri Tesoro, Bilancio e P.E., ed Enti vigilati dagli stessi

Coordinatori

- N. 62 posizioni dirigenziali finalizzate a verifiche amministrativo-contabili extragerarchiche nei confronti di enti e gestioni di particolare complessità e rilevanza.
- N. 86 posizioni dirigenziali finalizzate a verifiche amministrativo-contabili extragerarchiche di minore complessità e/o gerarchiche.

ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
SERVIZIO ENTI

Segreteria (06) 4740758 - (06) 47613578
Fax (06) 47613521
Via XX Settembre, 97 - 00187 ROMA

Uffici cui compete la vigilanza su gruppi o comparti di enti ovvero su singoli enti.

Ufficio II – Coordinamento, vigilanza e controllo sulle attività sindacali, di revisione e di controllo legale dei conti. Tel. (06) 4827726 - (06) 47613613.

Ufficio IV – Esame dei verbali delle verifiche effettuate dai sindaci e revisori degli enti operanti nella sfera di competenza della Presidenza del Consiglio dei Ministri e dei Ministeri ad eccezione di quello della Sanità, nonché degli esiti del controllo legale dei conti comunque interessanti la finanza pubblica; analisi e valutazione dei risultati dell'attività sindacale, di revisione e di controllo legale dei conti; proposte d'interventi anche normativi finalizzati al miglioramento dell'attività del controllo legale dei conti. Tel. (06) 4825950 - (06) 4761.3738.

Ufficio V – Esame dei verbali delle verifiche effettuate dai sindaci e revisori degli enti ed organismi operanti nella sfera di competenza del Ministero della Salute e delle strutture sanitarie presenti sul territorio nazionale; analisi e valutazione dei risultati dell'attività sindacale e di revisione; proposte d'interventi anche normativi finalizzati al miglioramento dell'attività di controllo legale dei conti. Tel. (06) 4741434 - (06) 47613586.

Ufficio VI – Coordinamento, vigilanza e controllo sugli enti ed organismi del settore pubblico. Tel (06) 48903822 - (06) 47613658.

Ufficio VII – Vigilanza sugli enti ed organismi operanti nella sfera di competenza della Presidenza dei Consiglio dei Ministri, dei Ministeri dell'Economia e delle Finanze, delle Comunicazioni, delle Infrastrutture e dei Trasporti, per i beni e le attività culturali, delle Politiche Agricole e Forestali e dell'Ambiente, dell'istruzione, università e ricerca scientifica e Tutela del Territorio; esame dei bilanci e degli ordinamenti amministrativi e contabili di detti enti ed organismi; analisi e valutazione dei risultati gestionali; proposte d'interventi anche normativi conseguenti all'attività di vigilanza. Tel. (06) 47613599 - 41614002.

Ufficio VIII – Vigilanza sugli enti ed organismi operanti nella sfera di competenza dei Ministeri dell'Interno, degli Affari Esteri, di Giustizia, lavoro e politiche sociali, della difesa e delle attività produttive; piani di impiego dei fondi previdenziali; esame dei bilanci e degli ordinamenti amministrativi e contabili di detti enti ed organismi; analisi e valutazione dei risultati gestionali; proposte d'interventi anche normativi conseguenti all'attività di vigilanza. Tel. (06) 47613737 - (06) 47613503.

NOTA

Quanti desiderano segnalare la presenza di eventuali errori e/o formulare suggerimenti migliorativi del «Vademecum» sono caldamente invitati a scrivere o ad inviare fax, ovvero a telefonate ai recapiti sopra indicati. L'Ispettorato generale di Finanza auspica, in tal modo, l'apertura di un dialogo continuo con gli utenti per offrire loro un migliore servizio e per meglio perseguire la «missione» di redazione di istruzioni generali di manuali di servizio, di raccolta coordinata delle disposizioni in materia di contabilità pubblica che in uno alla tenuta della banca dati della normativa su quest'ultima materia, le è stata affidata dalle vigenti disposizioni.

ALLEGATO 37

– Elenco degli indirizzi e dei recapiti telefonici delle Ragionerie Provinciali dello Stato.

RAGIONERIE PROVINCIALI DELLO STATO

	SEDE	DIRETTORI	TELEFONO	CELLULARE
1	AGRIGENTO	MAGRO Enrico	0922.5524211	
2	ALESSANDRIA	GARGIULO Salvatore	0131.517610	
3	ANCONA	AMBROSINI Biancamaria **regg**	071.5028314	
4	AOSTA	GARGIULO Salvatore **regg**	01 65.305801	
5	AREZZO	BATTISTELLI Giuseppe	0575.292001	
6	ASCOLI PICENO	CIOFFI Giovanni **regg**	0736.43225	
7	ASTI	LUBRANO Francesco	0141.531122	
8	AVELLINO	LUONGO Angelo	0825.31193	
9	**BARI**	ZANIN Bruno	080.5604209	
10	BELLUNO	IANNITTI Domenico **regg**	0437.940291	
11	BENEVENTO	LUCIANO Antonio	0824.311312	
12	BERGAMO	RAMPINELLI Adriana **regg**	035.2273029	
13	BIELLA	CAU Gianni **regg**	015.8497077	
14	**BOLOGNA**	DI FAZIO Aldo	051.248310	
15	BOLZANO	LISCIO Enere **regg**	0471.471116	
16	BRESCIA	ZOCCATELLI Giancarlo	030.48512	
17	BRINDISI	TRICARICO Francesco	0831.523202	
18	**CAGLIARI**	CABRAS TINTI Anna Cristina	070.670307	
19	CALTANISSETTA	TRIFIRÒ Salvatore	0934.5360234	
20	CAMPOBASSO	MAIORANO Beniamino **regg**	0874.698144	
21	CASERTA	FIENGO Salvatore	0823.326118	
22	CATANIA	CAPUANO Carmelo	095.31 6923	
23	**CATANZARO**	IORFIDA Antonio	0961.5019111	320.9223431
24	CHIETI	CIOFFI Giovanni	0871.61346	
25	COMO	PERCUOCO Salvatore	031.2754926	
26	COSENZA	VIGLIAROLO Gregorio	0984.23953	
27	CREMONA	ZOCCATELLI Giancarlo **regg**	0372.39114	
28	CROTONE	MAURO Francesco	0962.9682270	
29	CUNEO	CATANUTO Pietro	0171.321709	
30	ENNA	BRANCIFORTE Michele	0935.24350	
31	FERRARA	NIBOLI Danila	0532.416822	
32	**FIRENZE**	MAZZOLI Milena	055.475428	
33	FOGGIA	MINERVA Alfonso	0881.583205	
34	FORLÌ	DE ROSA Vincenzo	0543.373006	
35	FROSINONE	LOLLI Gino	0775.202387	
36	**GENOVA**	FESTA Cesare Ulderico	010.64057301	
37	GORIZIA	POZZAR Celestina	0481 .585811	
38	GROSSETO	RIMOLA Luigi	0564.439120	
39	IMPERIA	MIELE DE GRADO Bruna	01 83.283451	
40	ISERNIA	DI SOCCIO Giuseppa	0865.474401	
41	L'AQUILA	TRESCA Francesco **regg**	0862.24191	
42	LA SPEZIA	GRANDINETTI Salvatore	0187.7727206	
43	LATINA	OCCHIGROSSI Domenico	0773.611185	
44	LECCE	ANCONA Emanuele Pio	0832.317003	
45	LECCO	MAURO Enrico	0341.2565201	
48	LIVORNO	GRANDINETTI Salvatore **regg**	0586.429799	
47	LODI	DI FRANCESCO Giuseppe	0371.428414	
48	LUCCA	BENUCCI Renzo	0583.342295	
49	MACERATA	AMBROSINI Biancamaria	0733.3685253	
50	MANTOVA	BENEDINI Luciano **regg**	0376.326314	

51	MASSA CARRARA	VALENZIANO Anna Maria	0585.4968201	
52	MATERA	TARRICONE Giacinto	0835.245812	
53	MESSINA	MESSINA Antonino	090.41530	
54	**MILANO**	TROISI Francesco	02.62892349	
55	MODENA	MARGIO Vincenzo	059.335087	
56	**NAPOLI**	AMBROSIO Vincenzo	081.5828259	
57	NOVARA	SATALINO Francesco	0321.627711	
58	NUORO	MELONI Gianfranco **regg**	0784.30391	
59	ORISTANO	MURRANCA Franco	0783.302737	
60	PADOVA	MURATORE Maria Luisa	049.8295503	
61	**PALERMO**	DI MAJO Ettore	091.331422	
62	PARMA	SFREGOLA Felice	0521.944971	
63	PAVIA	RAMPINELLI Adriana	0382.21509	
64	PERUGIA	MIRABASSO Rosanna	075.5058534	
65	PESARO	ZONA Giacomo	0721.3728300	
66	PESCARA	RICCIO Salvatore	085.3888360	
67	PIACENZA	FESTA Cesare U. **regg**	0523.488114	
68	PISA	BENUCCI Renzo **regg**	050.24351	
69	PISTOIA	RENZI Claudio	0573.24336	
70	PORDENONE	POZZAR Celestina **regg**	0434.21953	
71	POTENZA	CILLIS Carmine	0971.307000	
72	PRATO	SILVESTRO Salvatore	0574.5271210	
73	RAGUSA	DI BELLA Gianni	0932.2498201	
74	RAVENNA	NISSOTTI Bruno	0544.35759	
75	REGGIO CALABRIA	LEUZZI Loredana	0965.28758	
76	REGGIO EMILIA	BENEDINI Luciano	0522.439884	
77	RIETI	VIRILI Romano	0746.201740	
78	RIMINI	CERRETA Canio	0541364220	
79	**ROMA**	CLAPS Angelo	06.581 71 53	
80	ROVIGO	MARASCIULO Mario	0425.27457	
81	SALERNO	SALVATO Vittoria	089.221014	
82	SASSARI	MELONI Gianfranco	079.286140	
83	SAVONA	RIBAUDO Nadia	019.828500	
84	SIENA	ROMOLI Roberto	0577.282285	
85	SIRACUSA	BARILLÀ Vincenzo	0931.7875521	320.9223511
86	SONDRIO	MAURO Enrico **regg**	0342.214452	
87	TARANTO	SEGESTO Eduardo	099.4521501	
88	TERAMO	DE BELLIS Domenico	0861.248810	
89	TERNI	IANNONI Franco	0744.300201	
90	**TORINO**	PRESTIGIACOMO Guglielmo	05 1 ET 1 g35185406.1 (ORINO)] TJ ET BT 8.1 0 0 9 98254tto 30	

APPENDICI

– Legge 25 giugno 1999, n. 208 “Disposizioni in materia finanziaria e contabile”.

– Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 “Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell’attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell’articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59”.

– Decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 419 “Riordinamento del sistema degli enti pubblici nazionali, a norma degli articoli 11 e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59”.

APPENDICE 1

– LEGGE 25 giugno 1999, n. 208.

Disposizioni in materia finanziaria e contabile.

LEGGE 25 giugno 1999, n. 208[1].

Disposizioni in materia finanziaria e contabile[1/circ].

La Camera dei deputati ed il Senato della Repubblica hanno approvato;

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

PROLUNGA

la seguente legge:

Art. 1.

1. Con l'osservanza dei principi e dei criteri direttivi di cui alla legge 3 aprile 1997, n. 94, e con le modalità ivi indicate, e acquisito il parere della Commissione parlamentare di cui all'articolo 9 della medesima legge n. 94 del 1997, possono essere emanati, entro otto mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, nonché, entro un anno dalla data di entrata in vigore dei decreti legislativi previsti dall'articolo 6, comma 4, della citata legge n. 94 del 1997, disposizioni correttive dei decreti medesimi.

2. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto legislativo 5 dicembre 1997, n. 430, dopo le parole: «ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400», sono inserite le seguenti: «acquisito il parere della Commissione parlamentare di cui all'articolo 9 della legge 3 aprile 1997, n. 94».

3. Entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge gli enti e gli organismi pubblici di cui l'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, con esclusione degli enti locali di cui al decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, adeguano il sistema di contabilità ed i relativi bilanci ai principi contenuti nella legge 3 aprile 1997, n. 94. Per gli enti pubblici disciplinati dalla legge 20 marzo 1975, n. 70, e successive modificazioni, si provvede ad apportare le necessarie modifiche al regolamento di amministrazione e contabilità approvato con decreto del Presidente della Repubblica 18 dicembre 1979, n. 696, e successive modificazioni[1/a].

4. Il Governo è delegato ad emanare, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi per adeguare il sistema contabile delle regioni a quello dello Stato, secondo i principi e i criteri direttivi di cui alla legge 3 aprile 1997, n. 94. Sugli schemi di decreto legislativo di cui al presente comma è acquisito il parere della Commissione parlamentare di cui all'articolo 9 della medesima legge n. 94 del 1997, e della

---

[1] Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 30 giugno 1999, n. 151.

[1/circ] Con riferimento al presente provvedimento sono state emanate le seguenti circolari:

– *Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica: Circ. 2 agosto 1999, n. 42; Circ. 11 dicembre 2000, n. 39.*

[1/a] In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97*.

Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano[1/b].

Art. 2.

1. All'articolo 1-*bis*, comma 1, lettera *a*), della legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni e integrazioni, le parole: «15 maggio» sono sostituite dalle seguenti: «30 giugno».

2. All'articolo 1-*bis*, comma 1, lettera *b*), della citata legge n. 468 del 1978, le parole: «31 luglio» sono sostituite dalle seguenti: «30 settembre»; dopo le parole: «a legislazione vigente» sono inserite le seguenti: «Il disegno di legge finanziaria, la relazione previsionale e programmatica e il bilancio pluriennale programmatico» e le parole: «viene, altresì, trasmesso» sono sostituite dalle seguenti: «vengono, altresì, trasmessi».

3 [2].

4. All'articolo 1-*bis*, comma 2, lettera *c*), della citata legge n. 468 del 1978, le parole da «La Commissione» fino a «n. 281» sono sostituite dalle seguenti: «La Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281» e le parole: «31 maggio» e «15 settembre» sono sostituite rispettivamente dalle seguenti: «15 luglio» e «15 ottobre».

5. All'articolo 3, comma 1, della citata legge n. 468 del 1978, le parole: «15 maggio» sono sostituite dalle seguenti: «30 giugno».

6 [3].

7. All'articolo 3, comma 2, lettera *c*), della citata legge n. 468 del 1978, le parole da «del fabbisogno del settore pubblico allargato» fino alla fine della lettera sono sostituite dalle seguenti: «dell'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, al netto e al lordo degli interessi, e del debito del settore statale e del conto delle pubbliche amministrazioni per ciascuno degli anni compresi nel bilancio pluriennale».

8. All'articolo 3, comma 2, lettere *d*) ed *e*), della citata legge n. 468 del 1978, le parole: «settore pubblico allargato» sono sostituite dalle seguenti: «conto delle pubbliche amministrazioni».

9. All'articolo 3, comma 2, lettera *f*), della citata legge n. 468 del 1978, le parole: «gli indirizzi per gli» sono sostituite dalle seguenti: «l'articolazione degli».

10. All'articolo 3, comma 4, della citata legge n. 468 del 1978, dopo le parole: «di cui al comma 1, lettera *c*), dell'articolo 1-*bis*» sono inserite le seguenti: «ciascuno dei quali reca disposizioni omogenee per materia».

11 [4].

12 [5].

13 [6].

14 [7].

[1/b] In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.Lgs. 28 marzo 2000, n. 76*.

[2] Sostituisce la lett. *c)* al comma 1 dell'art. 1-*bis, legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[3] Sostituisce la lett. *a)* al comma 2 dell'art. 3, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[4] Aggiunge il comma 4-bis all'art. 3, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[5] Aggiunge l'art. 9-ter alla *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[6] Sostituisce l'alinea del comma 3 all'art. 11, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[7] Sostituisce le lett. *a)* e *b)* del comma 3 all'art. 11, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

15[8].

16[9].

17[10].

18. In sede di prima applicazione della presente legge, le leggi vigenti la cui quantificazione è effettuata dalla tabella di cui all'articolo 11, comma 3, lettera *d*), della citata legge n. 468 del 1978, e le leggi vigenti rifinanziabili per un periodo pluriennale ai sensi dell'articolo 11, comma 3, lettera *f*), della medesima legge, come modificato dal presente articolo, sono indicate dalla legge finanziaria per il 2000, intendendosi come soppresse quelle norme recanti autorizzazioni di spesa permanenti già contenenti il riferimento alla predetta lettera *d*) e non indicate nella legge finanziaria medesima.

Art. 3.

1. Al comma 2 dell'articolo 11-*ter* della citata legge n. 468 del 1978, le parole da «I disegni di legge» fino a «coperture» sono sostituite dalle seguenti: «I disegni di legge, gli schemi di decreto legislativo e gli emendamenti di iniziativa governativa che comportino conseguenze finanziarie devono essere corredati da una relazione tecnica, predisposta dalle amministrazioni competenti e verificate dal Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica sulla quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione nonché delle relative coperture».

Art. 4.

1. In allegato alla relazione revisionale e programmatica il Governo trasmette al Parlamento un elenco di tutte le opere pubbliche finanziate integralmente o parzialmente dallo Stato per una spesa superiore a lire 50 miliardi, indicando le leggi di finanziamento, l'importo complessivo della somma stanziata, di quella impegnata e di quella erogata, l'anno di deliberazione dell'opera, quello di inizio dei lavori e quello del suo completamento.

La presente legge, munita del sigillo dello Stato, sarà inserita nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarla e di farla osservare con legge dello Stato.

---

[8] Sostituisce la lett. *d)* del comma 3 dell'art. 11, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[9] Sostituisce la lett. *f)* del comma 3 all'art. 11, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

[10] Aggiunge le lett. *i-bis)* e *i-ter)* al comma 3 dell'art. 11, *legge 5 agosto 1978, n. 468*, riportata al n. A/XXX.

APPENDICE 2

– DECRETO LEGISLATIVO 30 luglio 1999, n. 286.

Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59.

DECRETO LEGISLATIVO 30 luglio 1999, n. 286[1] .

Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Vista la legge 15 marzo 1997, n. 59, recante delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa;

Visto in particolare l'articolo 11 della predetta legge, come modificato dall'articolo 9 della legge 8 marzo 1999, n. 50, che al comma 1, lettera *c*), delega il Governo a riordinare e potenziare i meccanismi e gli strumenti di monitoraggio e di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle pubbliche amministrazioni;

Visto altresì l'articolo 17 della stessa legge n. 59 del 1997, che detta principi e criteri direttivi cui l'esercizio della delega deve attenersi;

Visto il decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, recante definizione ed ampliamento delle attribuzioni della conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano ed unificazione per le materie ed i compiti di interesse comune delle regioni, delle province e dei comuni con la conferenza Stato-città ed autonomie locali;

Visto in particolare l'articolo 9, comma 3, del predetto decreto legislativo che prevede che il Presidente del Consiglio dei Ministri possa sottoporre alla conferenza unificata ogni oggetto di preminente interesse comune delle regioni, delle province, dei comuni e delle comunità montane;

Visto il parere della conferenza unificata, espresso nella seduta del 13 maggio 1999;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 28 maggio 1999;

Acquisito il parere della commissione parlamentare di cui all'articolo 5 della legge 15 marzo 1997, n. 59;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 29 luglio 1999;

Sulla proposta del Presidente del Consiglio dei Ministri e del Ministro per la funzione pubblica;

---

[1] Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 18 agosto 1999, n. 193.

[1/circ] Con riferimento al presente provvedimento è stata emanata le seguente circolare:
– *Ministero del lavoro e della previdenza sociale: Circ. 2 gennaio 2001, n. 1/2001.*

EMANA

il seguente decreto legislativo:

CAPO I

Disposizioni di carattere generale

Art. 1.

Principi generali del controllo interno

1. Le pubbliche amministrazioni, nell'ambito della rispettiva autonomia, si dotano di strumenti adeguati a:

a) garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa (controllo di regolarità amministrativa e contabile);

b) verificare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati (controllo di gestione);

c) valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale (valutazione della dirigenza);

d) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti (valutazione e controllo strategico).

2. La progettazione d'insieme dei controlli interni rispetta i seguenti principi generali, obbligatori per i Ministeri, applicabili dalle regioni nell'ambito della propria autonomia organizzativa e legislativa e derogabili da parte di altre amministrazioni pubbliche, fermo restando il principio di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni ed integrazioni, di qui in poi denominato «decreto n. 29»:

a) l'attività di valutazione e controllo strategico supporta l'attività di programmazione strategica e di indirizzo politico amministrativo di cui agli articoli 3, comma 1, lettere *b*) e *c*), e 14 del decreto n. 29. Essa è pertanto svolta da strutture che rispondono direttamente agli organi di indirizzo politico amministrativo. Le strutture stesse svolgono, di norma, anche l'attività di valutazione dei dirigenti direttamente destinatari delle direttive emanate dagli organi di indirizzo politico amministrativo, in particolare dai Ministri, ai sensi del successivo articolo 8;

b) il controllo di gestione e l'attività di valutazione dei dirigenti, fermo restando quanto previsto alla lettera a), sono svolte da strutture e soggetti che rispondono ai dirigenti posti al vertice dell'unità organizzativa interessata;

c) l'attività di valutazione dei dirigenti utilizza anche i risultati del controllo di gestione, ma è svolta da strutture o soggetti diverse da quelle cui è demandato il controllo di gestione medesimo;

d) le funzioni di cui alle precedenti lettere sono esercitate in modo integrato;

e) è fatto divieto di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti, al controllo strategico.

3. Gli enti locali e le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura possono adeguare le normative regolamentari alle disposizioni del presente decreto, nel rispetto dei propri ordinamenti generali e delle norme concernenti l'ordinamento finanziario e contabile.

4. Il presente decreto non si applica alla valutazione dell'attività didattica e di ricerca dei professori e ricercatori delle università, all'attività didattica del personale della scuola, all'attività di ricerca dei ricercatori e tecnologi degli enti di ricerca.

5. Ai sensi degli articoli 13, comma 1, e 24, comma 6, ultimo periodo, della legge 7 agosto 1990, n. 241, le disposizioni relative all'accesso ai documenti amministrativi non si applicano alle attività di valutazione e controllo strategico. Resta fermo il diritto all'accesso dei dirigenti di cui all'articolo 5, comma 3, ultimo periodo.

6. Gli addetti alle strutture che effettuano il controllo di gestione, la valutazione dei dirigenti e il controllo strategico riferiscono sui risultati dell'attività svolta esclusivamente agli organi di vertice dell'amministrazione, ai soggetti, agli organi di indirizzo politico-amministrativo individuati dagli articoli seguenti, a fini di ottimizzazione della funzione amministrativa. In ordine ai fatti così segnalati, e la cui conoscenza consegua dall'esercizio delle relative funzioni di controllo o valutazione, non si configura l'obbligo di denuncia al quale si riferisce l'articolo 1, comma 3, della legge 14 gennaio 1994, n. 20.

Art. 2.

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile

1. Ai controlli di regolarità amministrativa e contabile provvedono gli organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione, e, in particolare, gli organi di revisione, ovvero gli uffici di ragioneria, nonché i servizi ispettivi, ivi compresi quelli di cui all'articolo 1, comma 62, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e, nell'ambito delle competenze stabilite dalla vigente legislazione, i servizi ispettivi di finanza della Ragioneria generale dello Stato e quelli con competenze di carattere generale.

2. Le verifiche di regolarità amministrativa e contabile devono rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore.

3. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile non comprende verifiche da effettuarsi in via preventiva se non nei casi espressamente previsti dalla legge e fatto salvo, in ogni caso, il principio secondo cui le definitive determinazioni in ordine all'efficacia dell'atto sono adottate dall'organo amministrativo responsabile.

4. I membri dei collegi di revisione degli enti pubblici sono in proporzione almeno maggioritaria nominati tra gli iscritti all'albo dei revisori contabili. Le amministrazioni pubbliche, ove occorra, ricorrono a soggetti esterni specializzati nella certificazione dei bilanci.

Art. 3.

Disposizioni sui controlli esterni di regolarità amministrativa e contabile

1. È abrogato l'articolo 8 della legge 21 marzo 1958, n. 259[(2)].

2. Al fine anche di adeguare l'organizzazione delle strutture di controllo della Corte dei conti al sistema dei controlli interni disciplinato dalle disposizioni del presente

---

[(2)] La Corte costituzionale, *con sentenza 9-17 maggio 2001,* (Gazz. Uff. 23 maggio 2001, n. 20 - Serie Speciale), ha dichiarato che non aspetta al Governo adottare l'art. 3, comma 1, del presente decreto e, per conseguenza, lo ha annullato.

decreto, il numero, la composizione e la sede degli organi della Corte dei conti adibiti a compiti di controllo preventivo su atti o successivo su pubbliche gestioni e degli organi di supporto sono determinati dalla Corte stessa, anche in deroga a previgenti disposizioni di legge, fermo restando, per le assunzioni di personale, quanto previsto dall'articolo 39, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, nell'esercizio dei poteri di autonomia finanziaria, organizzativa e contabile ad essa conferiti dall'articolo 4 della legge 14 gennaio 1994, n. 20 [(2/cost)].

Art. 4.

Controllo di gestione

1. Ai fini del controllo di gestione, ciascuna amministrazione pubblica definisce:

a) l'unità o le unità responsabili della progettazione e della gestione del controllo di gestione;

b) le unità organizzative a livello delle quali si intende misurare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa;

c) le procedure di determinazione degli obiettivi gestionali e dei soggetti responsabili;

d) l'insieme dei prodotti e delle finalità dell'azione amministrativa, con riferimento all'intera amministrazione o a singole unità organizzative;

e) le modalità di rilevazione e ripartizione dei costi tra le unità organizzative e di individuazione degli obiettivi per cui i costi sono sostenuti;

f) gli indicatori specifici per misurare efficacia, efficienza ed economicità;

g) la frequenza di rilevazione delle informazioni.

2. Nelle amministrazioni dello Stato, il sistema dei controlli di gestione supporta la funzione dirigenziale di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto n. 29. Le amministrazioni medesime stabiliscono le modalità operative per l'attuazione del controllo di gestione entro tre mesi dall'entrata in vigore del presente decreto, dandone comunicazione alla Presidenza del Consiglio dei Ministri. Il Presidente del Consiglio dei Ministri, con propria direttiva, periodicamente aggiornabile, stabilisce in maniera tendenzialmente omogenea i requisiti minimi cui deve ottemperare il sistema dei controlli di gestione.

3. Nelle amministrazioni regionali, la legge quadro di contabilità contribuisce a delineare l'insieme degli strumenti operativi per le attività di pianificazione e controllo.

Art. 5.

La valutazione del personale con incarico dirigenziale

1. Le pubbliche amministrazioni, sulla base anche dei risultati del controllo di gestione, valutano, in coerenza a quanto stabilito al riguardo dai contratti collettivi nazionali di lavoro, le prestazioni dei propri dirigenti, nonché i comportamenti relativi allo sviluppo delle risorse professionali, umane e organizzative ad essi assegnate (competenze organizzative).

[(2/circ)] La Corte costituzionale, *con ordinanaza 4-18 giugno 2003, n. 215* (Gazz. Uff. 25 giugno 2003, n. 25 1° Serie speciale) ha dichiarato la manifesta inammisibilità della gestione di leggttimità costituzionale dell'art. 3, comma 2, sollevata in riferimento all'art. 76 della Costituzione.

2. La valutazione delle prestazioni e delle competenze organizzative dei dirigenti tiene particolarmente conto dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione. La valutazione ha periodicità annuale. Il procedimento per la valutazione è ispirato ai principi della diretta conoscenza dell'attività del valutato da parte dell'organo proponente o valutatore di prima istanza, della approvazione o verifica della valutazione da parte dell'organo competente o valutatore di seconda istanza, della partecipazione al procedimento del valutato.

3. Per le amministrazioni dello Stato, la valutazione è adottata dal responsabile dell'ufficio dirigenziale generale interessato, su proposta del dirigente, eventualmente diverso, preposto all'ufficio cui è assegnato il dirigente valutato. Per i dirigenti preposti ad uffici di livello dirigenziale generale, la valutazione è adottata dal capo del dipartimento o altro dirigente generale sovraordinato.

Per i dirigenti preposti ai centri di responsabilità delle rispettive amministrazioni ed ai quali si riferisce l'articolo 14, comma 1, lettera *b*), del decreto n. 29, la valutazione è effettuata dal Ministro, sulla base degli elementi forniti dall'organo di valutazione e controllo strategico.

4. La procedura di valutazione di cui al comma 3, costituisce presupposto per l'applicazione delle misure di cui all'articolo 21, commi 1 e 2, del decreto n. 29, in materia di responsabilità dirigenziale. In particolare, le misure di cui al comma 1, del predetto articolo si applicano allorché i risultati negativi dell'attività amministrativa e della gestione o il mancato raggiungimento degli obiettivi emergono dalle ordinarie ed annuali procedure di valutazione. Tuttavia, quando il rischio grave di un risultato negativo si verifica prima della scadenza annuale, il procedimento di valutazione può essere anticipatamente concluso. Il procedimento di valutazione è anticipatamente concluso, inoltre nei casi previsti dal comma 2, del citato articolo 21, del decreto n. 29.

5. Nel comma 8 dell'articolo 20 del decreto n. 29, sono aggiunte alla fine del secondo periodo le seguenti parole: «ovvero, fino alla data di entrata in vigore di tale decreto, con provvedimenti dei singoli Ministri interessati». Sono fatte salve le norme proprie dell'ordinamento speciale della carriera diplomatica e della carriera prefettizia, in materia di valutazione dei funzionari diplomatici e prefettizi.

Art. 6.

La valutazione e il controllo strategico

1. L'attività di valutazione e controllo strategico mira a verificare, in funzione dell'esercizio dei poteri di indirizzo da parte dei competenti organi, l'effettiva attuazione delle scelte contenute nelle direttive ed altri atti di indirizzo politico.

L'attività stessa consiste nell'analisi, preventiva e successiva, della congruenza e/o degli eventuali scostamenti tra le missioni affidate dalle norme, gli obiettivi operativi prescelti, le scelte operative effettuate e le risorse umane, finanziarie e materiali assegnate, nonché nella identificazione degli eventuali fattori ostativi, delle eventuali responsabilità per la mancata o parziale attuazione, dei possibili rimedi.

2. Gli uffici ed i soggetti preposti all'attività di valutazione e controllo strategico riferiscono in via riservata agli organi di indirizzo politico, con le relazioni di cui al comma 3, sulle risultanze delle analisi effettuate. Essi di norma supportano l'organo di indirizzo politico anche per la valutazione dei dirigenti che rispondono direttamente all'organo medesimo per il conseguimento degli obiettivi da questo assegnatigli.

3. Nelle amministrazioni dello Stato, i compiti di cui ai commi 1 e 2 sono affidati ad apposito ufficio, operante nell'ambito delle strutture di cui all'articolo 14, comma 2, del decreto n. 29, denominato servizio di controllo interno e dotato di adeguata autonomia operativa. La direzione dell'ufficio può essere dal Ministro affidata anche ad un organo collegiale, ferma restando la possibilità di ricorrere, anche per la direzione stessa, ad esperti estranei alla pubblica amministrazione, ai sensi del predetto articolo 14, comma 2, del decreto n. 29. I servizi di controllo interno operano in collegamento con gli uffici di statistica istituiti ai sensi del decreto legislativo 6 settembre 1989, n. 322.

Essi redigono almeno annualmente una relazione sui risultati delle analisi effettuate, con proposte di miglioramento della funzionalità delle amministrazioni. Possono svolgere, anche su richiesta del Ministro, analisi su politiche e programmi specifici dell'amministrazione di appartenenza e fornire indicazioni e proposte sulla sistematica generale dei controlli interni nell'amministrazione.

CAPO II

Strumenti del controllo interno

Art. 7.

Compiti della Presidenza del Consiglio dei Ministri

1. Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri è costituita una banca dati, accessibile in via telematica e pienamente integrata nella rete unitaria della pubblica amministrazione, alimentata dalle amministrazioni dello Stato, alla quale affluiscono, in ogni caso, le direttive annuali dei Ministri e gli indicatori di efficacia, efficienza, economicità relativi ai centri di responsabilità e alle funzioni obiettivo del bilancio dello Stato.

2. Per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei Ministri si avvale di un apposito comitato tecnico scientifico e dell'osservatorio di cui al comma 3. Il comitato è composto da non più di sei membri, scelti tra esperti di chiara fama, anche stranieri, uno in materia di metodologia della ricerca valutativa, gli altri nelle discipline economiche, giuridiche, politologiche, sociologiche e statistiche. Si applica, ai membri del comitato, l'articolo 31 della legge 23 agosto 1988, n. 400, e ciascun membro non può durare complessivamente in carica per più di sei anni. Il comitato formula, anche a richiesta del Presidente del Consiglio dei Ministri, valutazioni specifiche di politiche pubbliche o programmi operativi plurisettoriali.

3. L'osservatorio è istituito nell'ambito della Presidenza del Consiglio dei Ministri ed è organizzato con decreto del Presidente del Consiglio. L'osservatorio, tenuto anche conto delle esperienze in materia maturate presso Stati esteri e presso organi costituzionali, ivi compreso il CNEL, fornisce indicazioni e suggerimenti per l'aggiornamento e la standardizzazione dei sistemi di controllo interno, con riferimento anche, ove da queste richiesto, alle amministrazioni pubbliche non statali.

---

[3] Vedi, anche, l'art. 5, *D.P.R. 14 maggio 2001, n. 258.*

Art. 8.

Direttiva annuale del Ministro

1. La direttiva annuale del Ministro di cui all'articolo 14, del decreto n. 29, costituisce il documento base per la programmazione e la definizione degli obiettivi delle unità dirigenziali di primo livello. In coerenza ad eventuali indirizzi del Presidente del Consiglio dei Ministri, e nel quadro degli obiettivi generali di parità e pari opportunità previsti dalla legge, la direttiva identifica i principali risultati da realizzare, in relazione anche agli indicatori stabiliti dalla documentazione di bilancio per centri di responsabilità e per funzioni obiettivo, e determina, in relazione alle risorse assegnate, gli obiettivi di miglioramento, eventualmente indicando progetti speciali e scadenze intermedie. La direttiva, avvalendosi del supporto dei servizi di controllo interno di cui all'articolo 6, definisce altresì i meccanismi e gli strumenti di monitoraggio e valutazione dell'attuazione.

2. Il personale che svolge incarichi dirigenziali ai sensi dell'articolo 19, commi 3 e 4, del decreto n. 29, eventualmente costituito in conferenza permanente, fornisce elementi per l'elaborazione della direttiva annuale [(4)].

Art. 9.

Sistemi informativi

1. Ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera *a*), della legge 15 marzo 1997, n. 59, il sistema di controllo di gestione e il sistema di valutazione e controllo strategico delle amministrazioni statali si avvalgono di un sistema informativostatistico unitario, idoneo alla rilevazionedi grandezze quantitative a carattere economico- finanziario. La struttura del sistema informativo-statistico basata su una banca dati delle informazioni rilevanti ai fini del controllo, ivi comprese quelle di cui agli articoli 63 e 64 del decreto n. 29, e sulla predisposizione periodica di una serie di prospetti numerici e grafici (sintesi statistiche) di corredo alle analisi periodiche elaborate dalle singole amministrazioni. Il sistema informativo-statistico è organizzato in modo da costituire una struttura di servizio per tutte le articolazioni organizzative del Ministero.

2. I sistemi automatizzati e le procedure manuali rilevanti ai fini del sistema di controllo, qualora disponibili, sono i seguenti:

a) sistemi e procedure relativi alla rendicontazione contabile della singola amministrazione;

b) sistemi e procedure relativi alla gestione del personale (di tipo economico, finanziario e di attività - presenze, assenze, attribuzione a centro di disponibilità);

c) sistemi e procedure relativi al fabbisogno ed al dimensionamento del personale;

d) sistemi e procedure relativi alla rilevazione delle attività svolte per la realizzazione degli scopi istituzionali (erogazione prodotti/servizi, sviluppo procedure amministrative) e dei relativi effetti;

e) sistemi e procedure relativi alla analisi delle spese di funzionamento (personale, beni e servizi) dell'amministrazione;

f) sistemi e procedure di contabilità analitica.

[(4)] Vedi, anche, la Dir. Min. 9 dicembre 2002.

Art. 10.

Abrogazione di norme e disposizioni transitorie

1. Entro tre mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo le amministrazioni statali, nell'ambito delle risorse disponibili, adeguano i loro ordinamenti a quanto in esso previsto. In particolare, gli organi di indirizzo politico provvedono alla costituzione degli uffici di cui all'articolo 6, nell'ambito degli uffici di cui all'articolo 14, comma 2, del decreto n. 29, e vigilano sugli adempimenti organizzativi e operativi che fanno carico agli uffici dirigenziali di livello generale per l'esercizio delle altre funzioni di valutazione e controllo.

2. Sono abrogate le disposizioni incompatibili con quelle del presente decreto e, in particolare: l'articolo 20 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, ad eccezione del comma 8, l'articolo 6, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 18 aprile 1994, n. 338; l'articolo 3-*quater* della legge 11 luglio 1995, n. 273; l'articolo 12, comma 3, del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279. Si intendono attribuiti alle strutture di cui all'articolo 2 i compiti attribuiti ad uffici di controllo interno in materia di verifiche sulla legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa, e, in particolare, quelli di cui all'articolo 52, comma 5, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, come sostituito dal decreto legislativo 4 novembre 1997, n. 396, e all'articolo 3-*ter*, comma 2, del decreto legge 12 maggio 1995, n. 163, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 luglio 1995, n. 273. Si intendono attribuiti alle strutture di cui all'articolo 4 i compiti attribuiti ad uffici di controllo interno in materia di controllo sulla gestione, e, in particolare, quelli di cui all'articolo 8, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367, all'articolo 20, comma 6, della legge 15 marzo 1997, n. 59, ed all'articolo 52, comma 6, ultimo periodo, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, come modificato dall'articolo 14, comma 4, del decreto legislativo 29 ottobre 1998, n. 387. Si intendono attribuiti alle strutture di cui all'articolo 5 i compiti attribuiti ad uffici di controllo interno in materia di valutazione del personale e, in particolare, quelli di cui all'articolo 25-*bis*, comma 1, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modifiche ed integrazioni. Nulla è innovato per quanto riguarda le attività dell'ispettorato della funzione pubblica.

3. Gli organi collegiali preposti ai servizi di controllo nuclei di valutazione statali, ove non sostituiti o confermati ai sensi del comma 1, decadono al termine dei tre mesi successivi alla data di entrata in vigore del presente decreto.

4. Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e Bolzano provvedono alle finalità di cui al presente decreto nell'ambito delle proprie competenze, secondo quanto previsto dai rispettivi statuti e relative norme di attuazione. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, commi 2 e 3, le amministrazioni non statali provvedono, nelle forme previste dalla vigente legislazione, a conformare il proprio ordinamento ai principi dettati dal presente decreto, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge con i principi stessi non compatibili.

5. Più amministrazioni omogenee o affini possono istituire, mediante convenzione, che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento, uffici unici per l'attuazione di quanto previsto dal presente decreto.

6. Nell'ambito dei comitati provinciali per la pubblica amministrazione, d'intesa con le province, sono istituite apposite strutture di consulenza e supporto, delle quali possono

avvalersi gli enti locali ai fini dell'attuazione del presente decreto. A tal fine, i predetti comitati possono essere integrati con esperti nelle materie di pertinenza.

CAPO III

Qualità dei servizi pubblici e carte dei servizi

Art. 11.

Qualità dei servizi pubblici

1. I servizi pubblici nazionali e locali sono erogati con modalità che promuovono il miglioramento della qualità e assicurano la tutela dei cittadini e degli utenti e la loro partecipazione, nelle forme, anche associative, riconosciute dalla legge, alle inerenti procedure di valutazione e definizione degli standard qualitativi.

2. Le modalità di definizione, adozione e pubblicizzazione degli standard di qualità, i casi e le modalità di adozione delle carte dei servizi, i criteri di misurazione della qualità dei servizi, le condizioni di tutela degli utenti, nonché i casi e le modalità di indennizzo automatico e forfettario all'utenza per mancato rispetto degli standard di qualità sono stabilite con direttive, aggiornabili annualmente, del Presidente del Consiglio dei Ministri. Per quanto riguarda i servizi erogati direttamente o indirettamente dalle regioni e dagli enti locali, si provvede con atti di indirizzo e coordinamento adottati d'intesa con la conferenza unificata di cui al decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281.

3. Le iniziative di coordinamento, supporto operativo alle amministrazioni interessate e monitoraggio sull'attuazione del presente articolo sono adottate dal Presidente del Consiglio dei Ministri, supportato da apposita struttura della Presidenza del Consiglio dei Ministri. È ammesso il ricorso a un soggetto privato, da scegliersi con gara europea di assistenza tecnica, sulla base di criteri oggettivi e trasparenti.

4. Sono in ogni caso fatte salve le funzioni e i compiti legislativamente assegnati, per alcuni servizi pubblici, ad autorità indipendenti.

5. È abrogato l'articolo 2 della legge 11 luglio 1995, n. 273. Restano applicabili, sino a diversa disposizione adottata ai sensi del comma 2, i decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri recanti gli schemi generali di riferimento già emanati ai sensi del suddetto articolo.

APPENDICE 3

– DECRETO LEGISLATIVO 30 luglio 1999, n. 419.

Riordinamento del sistema degli enti pubblici nazionali, a norma degli articoli 11 e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59.

DECRETO LEGISLATIVO 29 ottobre, n. 419 [1].

Riordinamento del sistema degli enti pubblici nazionali, a norma degli articoli 11 e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Vista la legge 15 marzo 1997, n. 59, recante delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed agli enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa, ed in particolare l'articolo 11, comma 1, come modificato dall'articolo 7 della legge 15 maggio 1997, n. 127, dall'articolo 1 della legge 16 giugno 1998, n. 191, nonché dall'articolo 9 della legge 8 marzo 1999, n. 50, e dall'articolo 1 della legge 29 luglio 1999, n. 241;

Visti l'articolo 11, comma 1, lettera b), e l'articolo 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 9 giugno 1999;

Sentite le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative;

Acquisito il parere della Commissione parlamentare bicamerale di cui all'articolo 5 della legge 15 marzo 1997, n. 59;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 27 ottobre 1999;

Sulla proposta del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con i Ministri del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, per gli affari regionali, dei lavori pubblici, delle politiche agricole e forestali, per i beni e le attività culturali, dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica, della sanità, delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la funzione pubblica;

EMANA

il seguente decreto legislativo:

Art. 1.
Ambito di applicazione

1. Ai sensi degli articoli 11, comma 1, lettera b), prima parte, e 14 della legge 15 marzo 1997, n. 59, e successive modificazioni e integrazioni, di seguito denominata "legge dele-

---

[1] Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 15 novembre 1999, n. 268.

[1/circ] Con riferimento al presente provvedimento è stata emanata le seguente istruzione:
– *Ministero del tesoro, dell'economia e delle finanze: Circ. 22 novembre 2001, n. 42; Circ.*

ga", il presente decreto si applica agli enti pubblici nazionali non svolgenti attività di previdenza. Esso non si applica, per contro, alle istituzioni di diritto privato e società per azioni, controllate direttamente o indirettamente dallo Stato, che operano, anche all'estero, nella promozione e nel sostegno pubblico al sistema produttivo nazionale. Agli enti di ricerca di cui all'articolo 18 della legge delega si applicano soltanto le disposizioni del presente decreto che agli enti stessi espressamente si riferiscono, nonché quelle compatibili con le disposizioni recate dal decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 204, e dagli altri decreti legislativi emanati in attuazione della delega di cui al predetto articolo 18 della legge 15 marzo 1997, n. 59.

2. L'applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 12 e 13 è facoltativa per le amministrazioni che esercitano la vigilanza sugli enti pubblici economici, gli enti parco di cui alla legge 6 dicembre 1991, n. 394, e gli enti pubblici nazionali la cui organizzazione sia stata disciplinata con decreti legislativi emanati in attuazione della legge delega o con le leggi 25 marzo 1997, n. 68, e 3 aprile 1997, n. 94.

3. Restano ferme le disposizioni di legge in ordine ai poteri delle autorità di garanzia e di vigilanza.

Art. 2.
Privatizzazione, trasformazione, fusione di enti

1. Relativamente agli enti pubblici di cui alla tabella A allegata al presente decreto, con le modalità di cui al comma 2, possono essere adottate, in esito ad istruttoria dei Ministeri competenti, comprensiva di consultazione degli enti stessi e di acquisizione di parere delle commissioni parlamentari competenti per materia, le seguenti misure di razionalizzazione:

a) privatizzazione di enti, secondo le modalità di cui all'articolo 3;

b) trasformazione di enti in strutture scientifiche universitarie, alle condizioni e secondo le modalità di cui all'articolo 4;

c) fusione o unificazione strutturale di enti appartenenti allo stesso settore di attività, in conformità ai criteri e secondo le modalità di cui all'articolo 5.

2. L'individuazione degli enti oggetto delle misure di cui al comma 1 è effettuata con uno o più elenchi approvati, entro il 30 giugno 2001, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri. La privatizzazione o la trasformazione degli enti decorre dal 1° gennaio 2002 [(1/a)].

[(1/a)] Per la proroga dei termine vedi l'art. *9, D.L. 15 aprile 2002, n. 63,* l'art. 6, *D.L. 25 ottobre 2002, n. 236* e l'art. 17, *D.L. 24 dicembre 2003, n. 355.* In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.P.C.M. 23 maggio 2001,* il *D.P.C.M. 9 aprile 2002* e il *D.P.C.M. 3 maggio 2002.* Con *D.P.C.M. 24 maggio 2002* (Gazz. Uff. 25 giugno 2002, n. 147) è stata disposta la privatizzazione dell'Istituto per la storia della musica. Con *D.P.C.M. 24 maggio 2002* (Gazz. Uff. 25 giugno 2002, n. 147) è stata disposta la privatizzazione dell'Istituto internazionale di studi giuridici. Con *D.P.C.M. 24 maggio 2002* (Gazz. Uff. 25 giugno 2002, n. 147) è stata disposta la privatizzazione dei Centro studi alto medioevo di Spoleto. Con *D.P.C.M. 14 marzo 2003* (Gazz. Uff. 10 giugno 2003, n. 132) è stata disposta la trasformazione dell'Erbario tropicale di Firenze in struttura scientifica dell'Università di Firenze. Con *D.P.C.M. 23 marzo 2004* (Gazz. Uff. 21 aprile 2004, n. 93) è stata disposta la privatizzazione dell'Ente per le Ville Vesuviane.

Art. 3.

Privatizzazione di enti

1. Gli enti privatizzati ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a), continuano a sussistere come enti privi di scopo di lucro e assumono la personalità giuridica di diritto privato ai sensi degli articoli 12 e seguenti del codice civile.

Gli enti possono continuare a svolgere e gestire, sulla base di apposite concessioni o convenzioni con le autorità ministeriali competenti, i compiti e le funzioni pubbliche attribuiti ad essi dalla normativa vigente. Restano in vigore, per gli enti in tal modo abilitati, le disposizioni che impongono, a favore degli enti, forme di contribuzione obbligatoria e che riservano all'autorità pubblica le relative determinazioni.

Le concessioni o convenzioni che affidano agli enti determinazioni in materia di tariffe o di corrispettivo dei servizi pubblici svolti ne subordinano comunque la operatività all'approvazione del Ministero competente.

2. Il corrispettivo da stabilirsi o pattuirsi per le concessioni o convenzioni di cui al comma 1 non può, per nessun ente, comportare una spesa per lo Stato superiore a quella prevista per l'esercizio 2001 per contributi ordinari di funzionamento e per compensi analogamente stabiliti o pattuiti. Le concessioni o convenzioni devono prevedere, per l'esercizio 2002, una riduzione di tale spesa pari almeno al 10 per cento in termini reali.

3. In fase di prima applicazione del presente decreto, le concessioni o convenzioni di cui al comma 1 hanno durata biennale. In sede di rinnovo, è concesso o convenzionalmente affidato l'esercizio delle sole attribuzioni che lo Stato non possa o non ritenga conveniente dismettere, ovvero svolgere direttamente.

4. Gli amministratori degli enti di cui al comma 1 promuovono le necessarie modifiche statutarie nel rispetto della scadenza indicata dall'articolo 2, comma 2. Gli statuti prevedono la partecipazione all'organo collegiale di revisione di un rappresentante dell'amministrazione statale.

5. Sulla gestione degli enti di diritto privato di cui al comma 1, la Corte dei conti esercita il controllo successivo, ai sensi dell'articolo 3, comma 4, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, limitatamente all'esercizio di funzioni e servizi pubblici.

6. Il patrimonio degli enti di diritto privato di cui al comma 1 è costituito dal patrimonio dei corrispondenti enti pubblici. L'organo di revisione cura che l'inventario sia redatto da ciascun ente entro sessanta giorni dalla avvenuta trasformazione e che sia conferita distinta evidenziazione ai beni la cui gestione o conservazione costituiva lo scopo istituzionale dell'ente pubblico. In casi particolari, può essere chiesta al presidente del tribunale competente per territorio la designazione di uno o più esperti per la redazione della stima patrimoniale.

7. I beni la cui gestione o conservazione costituiva lo scopo istituzionale dell'ente pubblico permangono destinati a tale finalità, fatto salvo ogni altro onere o vincolo gravante sugli stessi ai sensi delle vigenti disposizioni, e non possono essere alienati o gravati di alcun diritto se non in base a specifica ed espressa autorizzazione del Ministero vigilante, secondo la vigente normativa, da rilasciarsi in casi eccezionali. Gli atti adottati in mancanza di autorizzazione non possono essere trascritti e sono nulli di diritto, fatta salva ogni diversa forma di responsabilità prevista dalle vigenti disposizioni. Il regime di autorizzazione permane sino a che sussista l'esercizio delle funzioni o dei servizi pubblici in via di convenzione o di concessione. Allo scadere definitivo delle convenzioni o concessioni, il regime di autorizzazione è prorogato sino alla convenzionale determinazione della destina-

zione finale dei beni. Le limitazioni di cui al presente articolo devono, in ogni caso, risultare negli statuti degli enti di diritto privato derivanti dalla trasformazione e sono iscritte nel registro di cui all'articolo 33 del codice civile.

8. Negli inventari patrimoniali degli enti di diritto privato derivanti dalla trasformazione sono distintamente elencati i beni che provengono dall'ente pubblico trasformato e quelli di successiva acquisizione.

9. Agli enti di diritto privato di cui al comma 1 possono partecipare il Ministero per i beni e le attività culturali, ai sensi dell'articolo 10 del decreto legislativo 20 ottobre 1998, n. 368, nonché le università e loro consorzi.

Art. 4.
Trasformazione di enti

1. Gli enti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), sono trasformati in strutture scientifiche dotate di autonomia amministrativa e contabile delle università del luogo ove gli enti stessi hanno sede, ovvero, nel caso di più istituzioni universitarie, di quella di più antica istituzione, ovvero, ancora, di consorzi universitari anche appositamente istituiti. La trasformazione opera a condizione che l'università o il consorzio, previamente interpellati dal Presidente del Consiglio dei Ministri, abbiano espresso il proprio assenso.

2. Entro la data prevista dall'articolo 2, comma 2, una destinazione ad istituzioni universitarie diverse può essere individuata nell'ambito del procedimento di programmazione del sistema universitario.

3. Le università e i consorzi succedono nei rapporti attivi e passivi e nella titolarità dei beni mobili e immobili delle strutture e delle attrezzature degli enti. Il patrimonio resta comunque vincolato al perseguimento delle finalità proprie degli enti medesimi.

4. I compiti e l'organizzazione delle nuove strutture sono determinati dagli statuti degli atenei o dei consorzi.

5. L'Istituto italiano di studi germanici può, in ogni caso, ricevere contributi dal Ministero dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica, anche a valere sul fondo per il funzionamento ordinario delle università e dei consorzi universitari, nonché sul fondo di cui all'articolo 7, commi 1 e 2, del decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 204 [(1/b)].

Art. 5.
Fusione o unificazione strutturale di enti

1. La fusione, ovvero l'unificazione mediante inserimento in sistema strutturato a rete degli enti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera c), è effettuata, con uno o più decreti legislativi di cui all'articolo 11, comma 3, della legge delega, nel rispetto dei principi generali indicati dall'articolo 14, comma 1, della legge stessa ed in coerenza con i criteri direttivi di cui all'articolo 13 del presente decreto [(2)].

[(1/b)] Con D.P.C.M. 14 marzo 2003 (Gazz. Uff. 10 giugno 2003, n. 132) è stata disposta la trasformazione dell'Erbario tropicale di Firenze in struttura scientifica dell'Universita di Firenze.

[(2)] Comma così modificato dall'art. 105, comma 2, *L. 23 dicembre 2000, n. 388.*

[(3)] Alinea così modificato dall'art. 105, comma 3, 2, *L. 23 dicembre 2000, n. 388.*

2. I compiti istituzionali, l'organizzazione e il funzionamento degli enti derivanti dalla fusione o unificazione degli istituti ed enti operanti nel campo della ricerca storica, anche con riferimento agli istituti che compongono la rete scientifica, sono determinati da rispettivi statuti in conformità ai seguenti ulteriori principi e criteri direttivi:

a) attribuzione di funzioni di ricerca storica, con particolare riferimento alla storia d'Italia, e di compiti connessi relativi, tra l'altro, al coordinamento della ricerca, alla redazione di repertori, allo studio critico e alla pubblicazione delle fonti, all'osservatorio dell'insegnamento della storia, alla formazione in servizio degli insegnanti della scuola, all'organizzazione di incontri, convegni e settimane di studio;

b) adozione, per quanto compatibili, delle disposizioni sull'organizzazione e funzionamento in vigore per gli enti di ricerca non strumentali di competenza del Ministero dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica, con facoltà di deroga alle norme dell'ordinamento contabile pubblico, nel rispetto dei relativi principi;

c) organizzazione della rete scientifica, prevedendo servizi e strutture comuni, nonché attribuendo agli istituti e alle scuole annesse autonomia scientifica, finanziaria, organizzativa e contabile, con propri organi direttivi e di consulenza scientifica;

d) adozione di disposizioni transitorie in analogia a quanto previsto per l'Istituto nazionale di astrofisica;

e) finanziamento a carico del fondo di cui all'articolo 7, commi 1 e 2, del decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 204, con trasferimento al fondo stesso dei contributi in atto fruiti.

Art. 6.
Disposizioni relative a enti particolari

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto l'Ente autonomo Volturno è soppresso e posto in liquidazione con le modalità stabilite dalla legge 4 dicembre 1956, n. 1404, e successive modificazioni e integrazioni. Il Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica provvede a trasferire alla regione Campania, a titolo gratuito e con effetto dal 1 gennaio 2000, le azioni della Società anonima per l'esercizio dei pubblici servizi (SEPSA) della quale l'Ente è unico azionista. È fatta salva la facoltà degli enti territoriali interessati di riordinare altrimenti l'ente stesso entro il termine fissato per la liquidazione, ovvero prevederne la trasformazione in struttura associativa, anche in forma societaria, eventualmente prevedendo, per il relativo personale, forme di continuità del rapporto di lavoro pubblico presso la regione Campania [(3/a)].

2. Le funzioni previste dall'articolo 7, comma 2, della legge 11 febbraio 1992, n. 157, concernenti la vigilanza sull'Istituto nazionale per la fauna selvatica, e la definizione delle norme regolamentari sono esercitate d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano. Alla copertura delle spese di funzionamento dell'Istituto possono contribuire le regioni, sulla base di apposite convenzioni. Il presidente dell'Istituto presenta annualmente alla Presidenza del Consiglio dei Ministri e alla Conferenza una relazione sull'attività svolta [(4/cost)].

[(3/a)] Con D.M. 24 novembre 2000 (Gazz. Uff. 5 dicembre 2000, n. 284) è stata disposta l'avocazione, al Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, della gestione liquidatoria dell'Ente autonomo Volturno.

[(4/cost)] La Corte costituzionale, con ordinanza 20-28 novembre 2002, n. 498 (Gazz. Uff. 4 dicembre 2002, n. 48, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 6, commi 2, 5 e 7, sollevata in riferimento agli artt. 70, 76, 95, 117, 118 e 119 della Costituzione.

3. L'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) svolge, in collaborazione con la Scuola superiore della pubblica amministrazione e con istituzioni universitarie, attività di formazione e qualificazione professionale per gli addetti al sistema statistico nazionale, anche attraverso la costituzione di una struttura permanente. Le disposizioni di cui al comma 6 dell'articolo 19 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni, si applicano al personale dell'ISTAT con qualifica di dirigente di ricerca e dirigente tecnologo entro il limite del 5 per cento del relativo organico.

4. Ai sensi degli articoli 9 e 100 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, l'Ente nazionale strade (ANAS) è riordinato sulla base dei principi e criteri di cui all'articolo 13 del presente decreto, tenendo conto della sua natura di ente pubblico economico e di quanto stabilito dal decreto legislativo di cui all'articolo 1, comma 4, lettera b), della legge delega. L'Ente è autorizzato, a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e nel rispetto delle norme comunitarie, a costituire società miste con regioni, province e comuni per la progettazione, costruzione e manutenzione delle strade di rispettiva competenza, nonché ad esercitare le attività di progettazione, costruzione e manutenzione di strade anche per conto e nell'interesse di regioni, province e comuni.

5. La Cassa per la formazione della proprietà contadina, istituita con decreto legislativo 5 marzo 1948, n. 121, è accorpata nell'Istituto per studi, ricerche e informazioni sul mercato agricolo (ISMEA), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 maggio 1987, n. 278. L'Istituto subentra nei relativi rapporti giuridici attivi e passivi, ivi inclusi i compiti di cui all'articolo 4, commi 3, 4 e 5, della legge 15 dicembre 1998, n. 441. L'ISMEA può costituire forme di garanzia creditizia e finanziaria per strumenti e/o servizi informativi, assicurativi e finanziari alle imprese agricole, volte a ridurre i rischi inerenti alle attività produttive e di mercato, a favorire il ricambio generazionale in agricoltura e a contribuire alla trasparenza e alla mobilità del mercato fondiario rurale sulla base di programmi con le regioni e ai sensi dei regolamenti comunitari. L'ISMEA, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, è riordinato anche sulla base dei principi di cui all'articolo 13 e, comunque, nel rispetto di quanto previsto, al comma 1 dell'articolo stesso, dalla lettera d). Al personale della Cassa per la formazione della proprietà contadina sono applicabili le forme di mobilità nel pubblico impiego[(4)] [(4/cost)].

6. In sede di revisione statutaria ai sensi dell'articolo 13, sono riconosciute, nell'ambito dell'organizzazione del Club alpino italiano (CAI), forme accentuate di autonomia organizzativa e funzionale al Corpo nazionale del soccorso alpino.

7. In deroga a quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, del decreto legislativo 4 giugno 1997, n. 143, l'Agecontrol s.p.a. continua a svolgere i propri compiti sino al termine previsto dal regolamento (CEE) n. 2262/84 del Consiglio, come prorogato dal regolamento (CE) n. 150/99 del Consiglio, del 19 gennaio 1999 [(4/cost)].

8. È estesa all'Agenzia spaziale italiana, con le modalità ed i limiti ivi previsti, l'autorizzazione concessa all'Istituto nazionale di fisica nucleare (INFN) e all'Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (ENEA) dall'articolo 5, comma 2, secondo periodo, della legge 7 agosto 1997; n. 266, relativamente alla stipulazione di contratti di formazione e lavoro.

[(4)] Vedi, anche, l'art. 4, comma 45, L. 24 dicembre 2003, n. 350.

[(4/cost)] La Corte costituzionale, con ordínanza 20-28 novembre 2002, n. 498 (Gazz. Uff . 4 dicembre 2002, n. 48, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 6, commi 2, 5 e 7, sollevata in riferimento agli artt. 70, 76, 95, 117, 118 e 119 della Costituzione.

9. La CONSOB, senza oneri per la finanza pubblica e con corrispondente riduzione dell'aliquota prevista per il personale con contratto di lavoro subordinato a tempo determinato, può bandire concorsi interni, connotati da adeguate modalità selettive, per l'immissione in ruolo, in numero massimo di venti unità, di personale con contratto di lavoro subordinato a tempo determinato in servizio alla data del 1° luglio 1998.

Art. 7
Società italiana autori e editori

1. La Società italiana autori ed editori, di seguito denominata SIAE, ente pubblico a base associativa, svolge le seguenti funzioni:

a) esercita l'attività di intermediazione, comunque attuata sotto ogni forma diretta o indiretta di intervento, mediazione, mandato, rappresentanza ed anche cessione per l'esercizio dei diritti di rappresentazione, di esecuzione, di recitazione, di radiodiffusione, ivi compresa la comunicazione al pubblico via satellite e di riproduzione meccanica e cinematografica di opere tutelate;

b) cura la tenuta dei registri di cui all'articolo 103 della legge 22 aprile 1941, n. 633;

c) assicura la migliore tutela dei diritti di cui alla lettera a), nell'ambito della società dell'informazione, nonché la protezione e lo sviluppo delle opere dell'ingegno.

2. L'attività della SIAE, fatto salvo l'esercizio delle funzioni pubbliche attribuite dalla legge, è disciplinata dalle norme di diritto privato.

3. La SIAE esercita le altre funzioni attribuite dalla legge e può effettuare, altresì, la gestione di servizi di accertamento e riscossione di imposte, contributi e diritti, anche in regime di convenzione con pubbliche amministrazioni, regioni, enti locali ed altri enti pubblici o privati.

4. L'organizzazione ed il funzionamento della SIAE sono regolati dallo statuto adottato nel rispetto dei criteri di cui all'articolo 13, comma 1, entro 3 mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto. Non si applicano le disposizioni di cui al comma 2 dell'articolo 13. Lo statuto assicura una adeguata presenza di autori ed editori negli organi dell'Ente, una ripartizione dei proventi dell'esazione dei diritti d'autore tra gli aventi diritto, che tenga anche conto dell'effettivo contributo di ciascuno alla formazione dei proventi stessi, e l'applicazione di provvigioni sui diritti d'autore in coerenza con l'ordinamento vigente in sede europea.

5. Lo statuto è adottato dall'Assemblea a maggioranza dei suoi componenti, su proposta del Consiglio di amministrazione, ed è approvato con decreto del Ministro per i beni e le attività culturali, di concerto con i Ministri delle finanze e del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.

6. La SIAE assicura la distinzione tra la gestione relativa alla tutela del diritto d'autore e dei diritti connessi e la gestione relativa agli ulteriori servizi, nonché, a partire dall'esercizio successivo a quello della data di entrata in vigore del presente decreto, la separazione contabile tra le due distinte gestioni per ciascuna delle quali deve essere perseguito l'equilibrio finanziario.

7. La gestione dei servizi attinenti alla tutela del diritto d'autore e dei diritti connessi si informa ai principi della massima trasparenza nella ripartizione dei proventi tra gli aven-

[4/a] Comma così sostituito dall'art. 40, *D.Lgs 9 aprile 2003, n. 68.*

ti diritto. I criteri di ripartizione sono annualmente predeterminati dalla SIAE e sottoposti all'approvazione del Ministro vigilante [4/a].

8. Il Ministro per i beni e le attività culturali esercita la vigilanza sulla SIAE. L'attività di vigilanza è svolta sentito il Ministro delle finanze per le materie di sua specifica competenza. Sono soppressi l'articolo 182 della legge 22 aprile 1941, n. 633, e l'articolo 57 del regolamento di attuazione della medesima legge, approvato con regio decreto 18 maggio 1942, n. 1369.

Art. 8.
Esposizione nazionale quadriennale d'arte di Roma

1. Entro il 31 dicembre 1999, l'ente Esposizione nazionale quadriennale d'arte di Roma è trasformato in Fondazione, ai sensi delle disposizioni di cui all'articolo 3.

2. Si applicano le procedure previste dai commi 4 e 5 dell'articolo 7, fatta eccezione per il concerto del Ministro delle finanze.

Art. 9.
Istituto superiore di sanità e Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro

1. L'Istituto superiore di sanità (ISS) e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro (ISPESL) esercitano, nelle materie di competenza del Ministero della sanità, funzioni e compiti tecnico-scientifici e di coordinamento tecnico. In particolare, l'ISS svolge funzioni di ricerca, di sperimentazione, di controllo e di formazione per quanto concerne la salute pubblica; l'ISPESL è centro di riferimento nazionale di informazione, documentazione, ricerca, sperimentazione, controllo e formazione in materia di tutela della salute e della sicurezza e benessere nei luoghi di lavoro.

2. L'ISS e l'ISPESL hanno autonomia scientifica, organizzativa, amministrativa e contabile e sono sottoposti alla vigilanza del Ministro della sanità. Essi costituiscono organi tecnicoscientifici del Servizio sanitario nazionale, dei quali il Ministero, le regioni e, tramite queste, le aziende sanitarie locali e le aziende ospedaliere si avvalgono nell'esercizio delle attribuzioni conferite loro dalla normativa vigente.

3. Sono organi dei due Istituti il presidente, il consiglio di amministrazione, il direttore generale, il comitato scientifico e il collegio dei revisori. Alla organizzazione degli Istituti si provvede con i regolamenti di cui all'articolo 13, che recano anche disposizioni di raccordo con la disciplina prevista dal decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 204, e dalle altre disposizioni vigenti per gli enti di ricerca.

4. Sono abrogati l'articolo 45, comma 4, ultimo periodo, e l'articolo 48 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300.

[4/a] Comma così sostituito dall'art. 40, *D.Lgs. 9 aprile 2003, n. 68.*

[5] Il regolamento di organizzazione dell'Istituto superiore di sanità è stato approvato con *D.P.R. 20 gennaio 2001, n. 70.* Il regolamento di organizzazione dell'Istituto superiore per la precenzione e la sicurezza è stato approvato con *D.P.R. 4 dicembre 2002, n. 303.*

Art. 10.
Istituto per lo sviluppo e la formazione professionale dei lavoratori

1. L'Istituto per lo sviluppo e la formazione professionale dei lavoratori (ISFOL) è ente di ricerca, dotato di indipendenza di giudizio e di autonomia scientifica, metodologica, organizzativa, amministrativa e contabile, ed è sottoposto alla vigilanza del Ministero del lavoro e della previdenza sociale.

2. Lo statuto dell'ISFOL è approvato su proposta del Ministro vigilante e reca anche disposizioni di raccordo con la disciplina di cui al decreto legislativo 5 giugno 1998, n. 204, e con la disciplina dettata da altre disposizioni vigenti per gli enti di ricerca.

Art. 11.
Norme di carattere generale

1. Entro tre mesi dalla data di assunzione della personalità giuridica di diritto privato, il personale che intrattiene un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con gli enti privatizzati ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a), può optare per la permanenza nel pubblico impiego, ad esso applicandosi, in tale caso, le ordinarie procedure di mobilità di cui agli articoli 34 e 35 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni. Sino alla stipulazione del primo contratto collettivo di lavoro della categoria, si applicano al personale degli enti stessi le norme relative al trattamento giuridico ed economico per esso vigenti.

2. Le università e i consorzi di cui all'articolo 4 succedono agli enti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), anche per quanto attiene ai rapporti con il personale. Il personale stesso conserva la qualifica e l'anzianità maturata, secondo eventuali tabelle di comparazione, approvate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con i Ministri dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica e del tesoro, del bilancio e della programmazione economica. Al personale si applicano, sino al primo contratto collettivo, le norme sullo stato giuridico ed il trattamento economico per esso vigenti.

3. I contributi ordinari e straordinari previsti nel bilancio preventivo dello Stato, approvato alla data di entrata in vigore dei provvedimenti di riordino a favore degli enti trasformati, riordinati o soppressi ai sensi degli articoli 4, 5, e 6, sono riassegnati alle Istituzioni destinatarie delle funzioni, fatte salve le economie di spesa connesse alla soppressione di organi.

4. Le trasformazioni di cui all'articolo 4 non hanno effetto per le università in ordine a quanto previsto dall'articolo 51, comma 1 e comma 4, primo periodo, della legge 27 febbraio 1997, n. 449.

---

(6) Con *D.M. 27 aprile 2001* (Gazz. Uff. 16 maggio 2001, n. 112), è stata approvata la delibera recante il nuovo statuto dell'ISFOL. Successivamente il citato decreto è stato annullato dal *D.M. 17 settembre 2001* (Gazz. Uff. 25 settembre 2001, n. 223) che ha disposto il commissariamento dell'istituto fino al 31 gennaio 2002. Il commissariamento è stato poi prorogato fino alla data di insediamento degli organi di amministrazione, e comunque non oltre il 30 giugno 2002 dal *D.M. 22 gennaio 2002* (Gazz. Uff. 31 gennaio 2002, n. 26), non oltre il 31 dicembre 2002 dal *D.M. Giugno 2002* (Gazz. Uff. 11 giugno 2002, n. 135), non oltre il 28 febbraio 2003 dal *D.M. 20 dicembre 2002* (Gazz. Uff. 31 dicembre 2002, n. 305), non oltre il 30 giugno 2003 dal *D.M. 28 febbraio 2003* (Gazz. Uff. 19 marzo 2003, n. 65), non oltre il 31 ottobre 2003 dal *D.M. 30 giugno 2003* (Gazz. Uff. 5 luglio 2003, n. 154), non oltre il 31 dicembre 2003 dal *D.M. 29 ottobre 2003* (Gazz. Uff. 4 novembre 2003, n. 256), non oltre il 30 aprile 2004 dal *D.M. 23 dicembre 2003* (Gazz. Uff. 3 gennaio 2004, n. 2) e non oltre il 30 giugno 2004 dal D.M. 30 aprile (Gazz. Uff. 5 maggio 2004, n. 104) con il quale, tra l'altro, è stato nominato il commissario straordinario. Vedi, ora, il nuovo statuto dell'ISFOL approvato con *D.P.C.M. 19 marzo 2003.*

5. Con decreto dei Ministri vigilanti possono essere nominati commissari straordinari al fine di assicurare la gestione degli enti di cui agli articoli 3, 4, 5 e 6, nelle more dei processi di privatizzazione, trasformazione, razionalizzazione o soppressione e fino alla costituzione degli organi ordinari. Fino alla nomina dei nuovi collegi dei revisori dei conti, restano applicabili le norme vigenti sulla composizione e sulla durata degli organi di revisione.

6. Nelle ipotesi di cui all'articolo 3, la perdita della personalità di diritto pubblico ha effetti di notificazione agli enti privati degli eventuali vincoli di destinazione artistica sui beni compresi nel relativo patrimonio.

Art. 12.
Misure di razionalizzazione

1. Gli enti pubblici ai quali si applica il presente decreto predispongono, entro l'anno 2000 e, successivamente, con cadenza biennale, entro un termine da fissarsi con direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri, un piano volto a razionalizzare la allocazione degli uffici in immobili acquisiti in proprietà o in locazione, anche attraverso l'utilizzo comune di immobili da parte di più enti, soprattutto per quanto attiene alle sedi periferiche, anche all'estero, nonché alla realizzazione di economie di spesa connesse alla acquisizione e gestione in comune, su base convenzionale, di servizi da parte di più enti, ovvero, nel caso di enti svolgenti compiti omogenei, attraverso anche la comune utilizzazione di organi e attività.

2. Il piano di cui al comma 1 è trasmesso, entro trenta giorni, dal presidente dell'ente, previo parere del collegio dei revisori, all'amministrazione o istituzione vigilante ed al Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica. Il Ministero stesso riferisce annualmente al Parlamento sulla attuazione del presente articolo, indicando, sulla base anche di una analisi comparativa delle risultanze dei piani e dei relativi dati di spesa negli ultimi bilanci consuntivi degli enti, criteri di razionalizzazione e contenimento delle spese di allocazione e per servizi suscettibili di conduzione comune.

3. Tenuto conto dei piani di revisione degli enti e della apposita relazione di cui al comma 2:

a) i Ministri vigilanti, di concerto con il Presidente del Consiglio dei Ministri e con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, impartiscono agli enti direttive, anche subordinando l'approvazione del bilancio preventivo o dei piani pluriennali degli enti alla realizzazione o alla programmazione delle riduzioni di spesa di cui al comma 1;

b) i revisori dei conti vigilano sulla adozione delle misure indicate.

4. Nei confronti degli enti di cui al comma 1 che non abbiano predisposto, nei termini stabiliti, il piano di revisione per l'utilizzo degli immobili, i Ministri vigilanti adottano, ovvero propongono al Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica una riduzione, sino al venti per cento, dei contributi ordinari previsti nel bilancio preventivo dello Stato.

Art. 13.
Revisione statutaria

1. Le amministrazioni dello Stato che esercitano la vigilanza sugli enti pubblici cui si applica il presente decreto promuovono, con le modalità stabilite per ogni ente dalle norme

vigenti, la revisione degli statuti. La revisione adegua gli statuti stessi alle seguenti norme generali, regolatrici della materia:

a) attribuzione di poteri di programmazione, indirizzo e relativo controllo strategico:

1) al presidente dell'ente, nei casi in cui il carattere monocratico dell'organo è adeguato alla dimensione organizzativa e finanziaria o rispondente al prevalente carattere tecnico dell'attività svolta o giustificato dall'inerenza di quest'ultima a competenze conferite a regioni o enti locali;
2) in mancanza dei presupposti di cui al n. 1), ad un organo collegiale, denominato consiglio di amministrazione, presieduto dal presidente dell'ente e composto da un numero di membri variabile da due a otto, in relazione al rilievo ed alle dimensioni organizzative e finanziarie dell'ente, fatta salva l'ipotesi della gratuità degli incarichi;

b) previsione della nomina dei componenti del consiglio di amministrazione dell'ente, con decreto del Ministro vigilante, tra esperti di amministrazione o dei settori di attività dell'ente, con esclusione di rappresentanti del Ministero vigilante o di altre amministrazioni pubbliche, di organizzazioni imprenditoriali e sindacali e di altri enti esponenziali;

c) ridefinizione dei poteri di vigilanza secondo criteri idonei a garantire l'effettiva autonomia dell'ente, ferma restando l'attribuzione all'autorità di vigilanza del potere di approvazione dei bilanci e rendiconti, nonché, per gli enti finanziati in misura prevalente con trasferimenti a carico di bilanci pubblici, di approvazione dei programmi di attività;

d) previsione, quando l'ente operi in materia inerente al sistema regionale o locale, di forme di intervento degli enti territorialmente interessati, o della Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, ovvero della Conferenza unificata di cui al decreto legislativo 28 agosto 1998, n. 281, tali comunque da assicurare una adeguata presenza, negli organi collegiali, di esperti designati dagli enti stessi e dalla Conferenza;

e) eventuale attribuzione di compiti di definizione del quadro programmatico generale o di sorveglianza, ovvero di funzioni consultive, a organi assembleari, composti da esperti designati da amministrazioni e organizzazioni direttamente interessate all'attività dell'ente, ovvero, per gli enti a vocazione scientifica o culturale, composti in prevalenza da docenti o esperti del settore;

f) determinazione del compenso eventualmente spettante ai componenti degli organi di amministrazione, ordinari o straordinari, con decreto del Ministro competente, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, sulla base di eventuali direttive del Presidente del Consiglio dei Ministri; determinazione, con analogo decreto, di gettoni di presenza per i componenti dell'organo assembleare, salvo rimborso delle spese di missione;

g) attribuzione al presidente dell'ente di poteri di rappresentanza esterna e, negli enti con organo di vertice collegiale, di poteri di convocazione del consiglio di amministrazione; previsione, per i soli enti di grande rilievo o di rilevante dimensione organizzativa o finanziaria e fatta salva l'ipotesi della gratuità degli incarichi, di un vicepresidente, designato tra i componenti del consiglio; previsione che il presidente possa restare in carica, di norma, il tempo corrispondente a non più di due mandati;

h) previsione di un collegio dei revisori composto di tre membri, ovvero cinque per gli enti di notevole rilievo o dimensione organizzativa o finanziaria, uno dei quali in rappresentanza di autorità ministeriale egli altri scelti tra iscritti al registro dei revisori contabili o tra persone in possesso di specifica professionalità; previsione di un

membro supplente, ovvero due negli enti di notevole rilievo o dimensione organizzativa o finanziaria;

i) esclusione del direttore generale dal novero degli organi dell'ente ed attribuzione allo stesso, nonché ad altri dirigenti dell'ente, di poteri coerenti al principio di distinzione tra attività di indirizzo e attività di gestione, di cui al decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni; previsione della responsabilità dei predetti dirigenti per il conseguimento dei risultati previsti dal consiglio di amministrazione, o organo di vertice, con riferimento, ove possibile, all'assegnazione delle relative risorse finanziarie (budget di spesa) predeterminate nell'ambito del bilancio;

l) istituzione, in aggiunta all'organo di revisione, di un sistema di controlli interni, coerente con i principi fissati dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286;

m) istituzione di un ufficio per le relazioni con il pubblico, ai sensi dell'articolo 12 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni;

n) determinazione del numero massimo degli uffici dirigenziali e dei criteri generali di organizzazione dell'ente, in coerenza alle esigenze di speditezza, efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, rinviando la disciplina dei residui profili organizzativi, in funzione anche delle dimensioni dell'ente, a regolamenti interni, eventualmente soggetti all'approvazione dell'autorità di vigilanza, ovvero ad altri atti organizzativi;

o) facoltà dell'ente di adottare regolamenti di contabilità ispirati a principi civilistici e recanti, ove necessario, deroghe, anche in materia contrattuale, alle disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 18 dicembre 1979, n. 696, e successive modificazioni; i predetti regolamenti sono soggetti all'approvazione dell'autorità di vigilanza, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica;

p) previsione della facoltà di attribuire, per motivate esigenze ed entro un limite numerico predeterminato, incarichi di collaborazione ad esperti delle materie di competenza istituzionale;

q) previsione delle ipotesi di commissariamento dell'ente e dei poteri del commissario straordinario, nominato dall'autorità di vigilanza, ovvero, per gli enti di notevole rilievo o dimensione organizzativa e finanziaria, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dell'autorità di vigilanza; previsione, per i soli enti di notevole rilievo o dimensione organizzativa o finanziaria, della possibilità di nominare uno o più subcommissari; previsione di termini perentori di durata massima del commissariamento, a pena di scioglimento dell'ente.

2. Nella revisione di cui al comma 1, sono fatte salve le specifiche e motivate esigenze connesse alla natura ed all'attività di singoli enti, con particolare riferimento a quelli ad alto altn fun(altia,) -mrssari; mrssariia, a alt altsu-191 (del)] TJ 0 Tc ET BT 10.5 0 0 10.5 48295881 525.0196

strazione ordinaria e straordinaria, salva la possibilità dell'autorità di vigilanza di nominare un commissario straordinario;

b) i collegi dei revisori, ove non conformi ai criteri di cui al comma 1, lettera h), sono sciolti e le relative competenze sono esercitate, sino alla nomina del nuovo collegio, dai soli rappresentanti del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e dell'autorità di vigilanza, ove presenti, ovvero, in caso contrario, dal solo presidente del collegio.

4. Negli enti di cui al presente articolo per i quali la revisione statutaria risulti intervenuta alla data del 30 giugno 2001, il funzionamento degli organi preesistenti è prorogato sino alla nomina di quelli di nuova istituzione.

Art. 14.
Disposizioni finali

1. Le disposizioni della legge 15 marzo 1975, n. 70, e le altre disposizioni di legge e di regolamento che disciplinano l'organizzazione e il funzionamento degli enti pubblici nazionali di cui al presente decreto continuano a trovare applicazione in quanto non siano derogate dalle norme statutarie di adeguamento alle disposizioni del presente decreto.

2. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica è autorizzato ad apportare al bilancio dello Stato le variazioni conseguenziali all'applicazione del presente decreto.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Tabella A
(prevista dall'art. 2, comma 1)

Giunta centrale per gli studi storici[7]
Deputazioni e società di storia patria [8]
Istituto italiano di numismatica[9]
Istituto storico italiano per il medio evo[10]
Istituto storico italiano per l'età moderna e contemporanea[11]
Istituto italiano per la storia antica[12]
Istituto per la storia dei Risorgimento italiano[13]
Ente per le ville vesuviane

---

[7] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[8] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[9] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[10] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[11] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[12] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

[13] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 23 maggio 2001.*

Fondazione «Il Vittoriale degli Italiani»[15]
Ente «Casa di Oriani»[14].
Centro nazionale di studi leopardiani[15]
Istituto di studi filosofici «Enrico Castelli»[16]
Istituto italiano per la storia della musica
Istituto italiano di studi germanici (Roma)
Istituto nazionale di studi verdiani (Parma)[17]
Centro nazionale di studi manzoniani (Milano)[18]
Ente «Casa Buonarroti» (Firenze)[19]
Ente «Domus Galileana» (Pisa)[20]
Istituto «Domus mazziniana» (Pisa)[21]
Centro nazionale di studi alfieriani (Asti)[22]
Istituto nazionale di studi sul rinascimento (Firenze)[23]
Istituto nazionale per la storia del movimento di liberazione in Italia (Milano)[24]
Istituto nazionale di archeologia e storia dell'arte (Roma)[25]
Centro internazionale di studi di architettura «Andrea Palladio» (Vicenza)[26]
Istituto internazionale di studi giuridici (Roma)
Centro italiano di studi sull'alto medioevo (Roma)
Erbario tropicale di Firenze[27]
Ente nazionale della cinofilia italiana.

---

[14] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[15] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[16] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[17] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[18] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[19] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[20] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[21] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 3 maggio 2002.*

[22] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[23] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[24] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[25] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[26] Vedi, anche, il *D.P.C.M. 9 aprile 2002.*

[27] Con *D.P.C.M. 14 marzo 2003* (Gazz. Uff. 10 giugno 2003, n. 132) è stata disposta la trasformazione dell'Erbario tropicale di Firenze in struttura scientifica dell'Università di Firenze.

CIRCOLARE 31

– Circolare n. 31 del 3 agosto 2004 - Decreto legge 12 luglio 2004, n. 168.

Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica.

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
UFFICIO II

Protocollo n. 0096468

Circolare n. 31
Roma, 3 agosto 2004

Ai Rappresentanti
del Ministero dell'Economia
e delle Finanze in seno
ai Collegi dei revisori dei conti
o sindacali presso enti ed organismi pubblici non territoriali

LORO SEDI

OGGETTO: Decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 - Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica

Con il decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 convertito dalla legge 30 luglio 2004, n. 191 (d'ora in poi "decreto") sono state adottate misure correttive dell'andamento della finanza pubblica, volte al mantenimento degli impegni assunti dal Governo con la legge finanziaria 2004, nonché a livello europeo.

Di particolare interesse per l'attività di controllo e monitoraggio svolta dalle SS.LL. presso gli enti ed organismi pubblici non territoriali di cui all'art. l, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, è l'articolo 1 del predetto decreto, con particolare riguardo ai commi 4, 8, 9, 10 e 12 (allegato 1).

Comma 4

Il comma 4 dell'art. 1 del decreto introduce ulteriori modifiche all'art. 26 della legge 23 dicembre 1999, n. 488 (Legge finanziaria 2000), con riferimento alle procedure d'acquisto di beni e servizi che le amministrazioni pubbliche porranno in essere a decorrere dall'entrata in vigore del decreto medesimo (12 luglio 2004).

La novellata disposizione dell'art. 26, commi 3 e 3-bis, della L. n. 488/1999 prevede che:

– le amministrazioni pubbliche[1] possono fare ricorso alle convenzioni Consip o altrimenti, per beni e servizi comparabili con quelli oggetto

[1] L'art. 58, co.1, L. 23 dicembre 2000, n. 388 chiarisce che l'ambito applicativo della normativa in questione è quello definito dal D.Lgs. n. 165/2001.

delle medesime convenzioni, utilizzarne il parametro qualità/prezzo come soglia massima per gli acquisti eseguiti al di fuori della "piattaforma Consip", anche quando vengono utilizzate procedure telematiche ai sensi del D.P.R. 4 aprile 2002, n. 101. Si evince, pertanto, che per i beni e servizi oggetto di convenzione è possibile procedere in maniera autonoma solamente previo confronto con i parametri qualità e prezzo offerti nelle convenzioni medesime. Mentre, per beni e servizi non disponibili in regime di convenzione, possono essere utilizzate le normali procedure di approvvigionamento previste dalla vigente normativa in materia contrattuale. I contratti per acquisti autonomi di singoli beni e servizi devono essere corredati di una dichiarazione del dipendente che li ha sottoscritti, con cui attesta – ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 e successive modifiche – il rispetto delle disposizioni in argomento.

– in linea con l'adempimento di cui al comma 4 dell'art. 26 della L. n. 488/1999, la verifica del rispetto dei parametri previsti per gli acquisti, nonché l'analisi degli obiettivi di risparmio conseguiti, è affidata agli uffici preposti al controllo di gestione presso ciascuna pubblica amministrazione, ai quali vanno altresì inoltrati i provvedimenti predisposti per acquisti autonomi.

In merito a quanto sopra, le SS.LL. – nelle periodiche verifiche amministrativo-contabili, dandone atto nel verbale dell'adunanza del collegio – accerteranno, anche con il metodo del campionamento, il rispetto dei prescritti vincoli nelle procedure di approvvigionamento, tenendo presente che la stipulazione di contratti in violazione delle suddette disposizioni è causa di responsabilità amministrativa, con conseguente ipotesi di danno erariale.

Comma 8

Al comma 8 del decreto è previsto che gli enti previdenziali pubblici[2] operino una riduzione alle previsioni di spesa iniziali per consumi intermedi non obbligatori non inferiore al 30%, con esclusione delle "spese dipendenti dalla prestazione di servizi correlati ai diritti soggettivi dell'utente".

---

[2] Istituto Nazionale della Previdenza Sociale – INPS;
Istituto Nazionale per l'Assicurazione contro gli Infortuni sul Lavoro – INAIL;
Istituto di Previdenza per il Settore Marittimo – IPSEMA;
Istituto Nazionale di Previdenza per i Dipendenti dell'Amministrazione Pubblica – INPDAP;
Ente Nazionale di Previdenza e Assistenza per i Lavoratori dello Spettacolo – ENPALS;
Istituto postelegrafonici – IPOST.

Nel caso in cui gli impegni già assunti alla data di entrata in vigore del decreto non consentano la riduzione di almeno il 30% sul totale complessivo delle previsioni di spesa per consumi intermedi, al netto degli stanziamenti relativi a spese per consumi intermedi obbligatori ed a quelle che costituiscono oneri connessi all'erogazione di prestazioni obbligatorie, si rappresenta la necessità che detta riduzione dovrà comunque avvenire nella misura della residua disponibilità.

La prevista riduzione dovrà essere oggetto di apposita delibera e costituirà accantonamento indisponibile, da appostare in uno specifico fondo, fino a diversa determinazione da adottare con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

I revisori dei conti presso gli enti previdenziali pubblici vigileranno sull'esatta applicazione da parte degli enti medesimi delle disposizioni fin qui discusse, verificando in particolare la corretta esclusione delle spese che l'ente ha ritenuto di includere tra quelle obbligatorie. Inoltre, avranno cura – ai fini del monitoraggio dei risultati conseguiti dall'applicazione della norma – di comunicare alla Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza – Ufficio VIII la quantificazione degli accantonamenti appostati nello specifico fondo appositamente costituito.

Comma 9

Al comma 9 del decreto è introdotto un parametro storico da utilizzare per la limitazione della spesa per l'anno 2004 relativamente a studi ed incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei all'amministrazione.

Tali spese, infatti, possono essere sostenute fino all'importo corrispondente alla spesa media annua del biennio 2001-2002, ridotta del 15%. La limitazione non si applica alle "Università, agli enti di ricerca ed agli organismi equiparati".

Comunque, l'affidamento dei suddetti incarichi a soggetti estranei, su materie rientranti nelle specifiche competenze dell'ente, può essere disposto con provvedimenti adeguatamente motivati, solamente nei casi previsti dalla legge o nell'ipotesi di eventi straordinari.

Gli atti di affidamento degli incarichi di cui trattasi devono essere comunicati preventivamente agli organi di revisione.

Le SS.LL. avranno cura di verificare il rispetto delle disposizioni citate, tenendo conto che l'affidamento di incarichi in contrasto con le predette indicazioni costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

Sono esclusi dall'applicazione delle disposizioni del comma 9 gli organismi collegiali previsti per legge o regolamento, ovvero quelli indispensa-

bili alla realizzazione di obiettivi istituzionali non perseguibili attraverso l'utilizzazione di personale interno (art. 18, comma 1, legge 28 dicembre 2001, n. 448 – Legge finanziaria 2002).

Comma 10

Con riguardo al comma 10, il parametro per la determinazione dell'importo di spesa sostenibile per l'anno 2004 per missioni all'estero, spese di rappresentanza, relazioni pubbliche e convegni è quello della spesa media annua sostenuta nel triennio 2001-2003 ridotta del 15%.

Per tali particolari tipologie di spese, le SS.LL. sono chiamate ad assicurare che gli enti interessati adeguino il limite al suddetto parametro, nella considerazione che gli atti ed i contratti posti in essere in violazione della limitazione di spesa imposta dalla data di entrata in vigore del decreto concretizzano illecito disciplinare e configurano responsabilità erariale.

Atteso che il limite di spesa stabilito può essere superato in casi eccezionali previa adozione di motivati provvedimenti da parte dall'organo di vertice dell'ente interessato, da comunicare preventivamente agli organi di revisione, le SS.LL. verificheranno che detti provvedimenti siano adeguatamente motivati.

Si ritiene che, in entrambi i casi di cui ai commi 9 e 10, il controllo debba essere svolto ai sensi dell'art. 2, comma 3, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286[3].

Relativamente agli **enti previdenziali pubblici**, si precisa che, la determinazione della riduzione del 30% delle spese di funzionamento per consumi intermedi non aventi natura obbligatoria di cui al comma 8 va calcolata tenendo presente che la spesa sostenibile per consulenze, missioni all'estero[4], spese di rappresentanza, relazioni pubbliche e convegni per l'anno 2004 deve essere determinata soddisfacendo anche le condizioni poste dall'art. 1 ai commi 9 e 10.

Infatti, tali spese sono da considerare quali spese di funzionamento per consumi intermedi (SEC '95 - classificazione economica dei capitoli di spesa – allegato 2). Questa condizione implica, pertanto, che il tetto di ciascuna delle predette spese - calcolato rispettivamente ai sensi dei commi 9 e 10 (riduzione del 15%) - concorra alla determinazione della riduzione del 30% delle spese di funzionamento (allegato 3).

---

[3] Art. 2, comma 3, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286: "Il controllo di regolarità amministrativa e contabile non comprende verifiche da effettuarsi in via preventiva se non nei casi espressamente previsti dalla legge e fatto salvo, in ogni caso, il principio secondo cui le definitive determinazioni in ordine all'efficacia dell'atto sono adottate dall'organo amministrativo responsabile".

[4] Ovviamente, laddove esiste in bilancio un unico capitolo indistinto per spese di missione, il suddetto limite si applica alle sole missioni svolte all'estero.

Comma 12

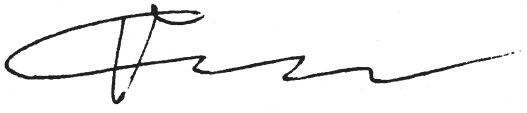
Infine, relativamente al comma 12, le pubbliche amministrazioni (eccetto regioni ed enti locali e fatta salva l'applicazione della normativa in materia di formazione del personale della scuola) sono tenute ad utilizzare la Scuola superiore della pubblica amministrazione e le altre Scuole superiori pubbliche di formazione, nonché il Formez, per l'espletamento dell'attività di formazione dei propri dipendenti. È prevista la possibilità di affidare all'esterno lo svolgimento di tale attività solamente nei casi di documentata impossibilità di fare ricorso alle predette Scuole ed a condizione che il prezzo dell'affidamento sia inferiore a quello praticato dalle Scuole medesime.

Le SS.LL. verificheranno presso gli enti interessati il rispetto delle predette disposizioni, con particolare riferimento alla documentazione dimostrativa dell'impossibilità di fare ricorso alle Scuole pubbliche di formazione e della sussistenza della condizione che il prezzo di affidamento ad altri soggetti sia inferiore a quello praticato dalle Scuole.

L'impegno che le SS.LL. porranno nell'azione di controllo presso gli enti interessati contribuirà alla realizzazione delle misure di contenimento della spesa pubblica promosse dal legislatore.

Per ogni eventuale chiarimento è possibile contattare l'Ispettorato Generale di Finanza - Ufficio II (telefono 06-47613613-4863-6271; fax 06-47613045).

Il Ragioniere Generale dello Stato



Testo del decreto-legge 12 luglio 2004, n. 168 (in supplemento ordinaria n. 122/L alla Gazzetta Ufficiale - serie generale - n. 161 del 12 luglio 2004), coordinato con la legge di conversione 30 luglio 2004, n. 191 (in supplemento ordinario n. 136 alla Gazzetta Ufficiale n. 178 del 31 luglio 2004), recante:

«Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica».

Omissis

Art. 1.
Interventi correlivi di finanza pubblica

1. *Omissis*

2. *Omissis*

3. *Omissis*

4. All'articolo 26 della legge 23 dicembre 1999, n. 488, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nella rubrica sono soppresse le parole: «che abbiano rilevanza nazionale»;

b) al comma 1 sono soppresse le parole: «a rilevanza nazionale»;

c) il comma 3 è sostituito dai seguenti:

"3. Le amministrazioni pubbliche possono ricorrere alle convenzioni stipulate ai sensi del comma 1, ovvero ne utilizzano i parametri di prezzo-qualità, come limiti massimi, per l'acquisto di beni e servizi comparabili oggetto delle stesse, anche utilizzando procedure telematiche per l'acquisizione di beni e servizi ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 4 aprile 2002, n. 101. La stipulazione di un contratto in violazione del presente comma e causa di responsabilità amministrativa; ai fini della determinazione del danno erariale si tiene anche conto della differenza tra il prezzo previsto nelle convenzioni e quello indicato nel contratto. Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano ai comuni con popolazione fino a 1.000 abitanti e ai comuni montani con popolazione fino a 5.000 abitanti.

3-bis. I provvedimenti con cui le amministrazioni pubbliche deliberano di procedere in modo autonomo a singoli acquisti di beni e servizi sono trasmessi alle strutture e agli uffici preposti al controllo di gestione, per l'esercizio delle funzioni di sorveglianza e di controllo, anche ai sensi del comma 4. Il dipendente che ha sottoscritto il contratto allega allo stesso una apposita dichiarazione con la quale attesta, ai sensi e per gli effetti degli articoli 47 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, e successive modifiche, il rispetto delle disposizioni contenute nel comma 3".

5. *Omissis.*

6. *Omissis.*

7. *Omissis.*

8. Per l'anno 2004 gli enti previdenziali pubblici si adeguano ai principi di cui al presente articolo riducendo le proprie spese di funzionamento per consumi intermedi non aventi natura obbligatoria in misura non inferiore al 30 per cento rispetto alle previsioni iniziali. Gli importi derivanti da tali riduzioni sono resi indisponibili previo accantonamento in apposito fondo, fino a diversa determinazione da adottare con decreto del Ministro dell'e-

conomia e delle finanze. La riduzione non si applica, comunque, alle spese dipendenti dalla prestazione di servizi correlati a diritti soggettivi dell'utente.

9. La spesa annua sostenuta nell'anno 2004 dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165*,* escluse le università, gli enti di ricerca e gli organismi equiparati, per studi ed incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei all'amministrazione, deve essere non superiore alla spesa annua mediamente sostenuta nel biennio 2001 e 2002, ridotta del 15 per cento. L'affidamento di incarichi di studio o di ricerca, ovvero di consulenze a soggetti estranei all'amministrazione in materie e per oggetti rientranti nelle competenze della struttura burocratica dell'ente, deve essere adeguatamente motivato ed è possibile soltanto nei casi previsti dalla legge ovvero nell'ipotesi di eventi straordinari. In ogni caso va preventivamente comunicato agli organi di controllo ed agli organi di revisione di ciascun ente. L'affidamento di incarichi in assenza dei presupposti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale. Le pubbliche amministrazioni, nell'esercizio dei diritti dell'azionista nei confronti delle società di capitali a totale partecipazione pubblica, adottano le opportune direttive per conformarsi ai principi di cui al presente comma. Le predette direttive sono comunicate in via preventiva alla Corte dei conti. La disposizione di cui al presente comma non si applica agli organismi collegiali previsti per legge o per regolamento, ovvero dichiarati comunque indispensabili ai sensi dell'articolo 18 della legge 28 dicembre 2001, n. 448.

10. La spesa annua sostenuta nell'anno 2004 dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, per missioni all'estero e spese di rappresentanza, relazioni pubbliche e convegni, deve essere non superiore alla spesa annua mediamente sostenuta negli anni dal 2001 al 2003, ridotta del 15 per cento. Gli atti e i contratti posti in essere, dalla data di entrata in vigore del presente decreto, in violazione della disposizione contenuta nel primo periodo del presente comma costituiscono illecito disciplinare e determinano responsabilità erariale. Gli organi di controllo e gli organi di revisione di ciascun ente vigilano sulla corretta applicazione del presente comma. Il limite di spesa stabilito dal presente comma può essere superato in casi eccezionali, previa adozione di un motivato provvedimento adottato dall'organo di vertice dell'amministrazione, da comunicare preventivamente agli organi di controllo ed agli organi di revisione dell'ente.

11. *Omissis*

12. Al fine di potenziare l'attività di formazione dei pubblici dipendenti, razionalizzandone i relativi costi, la Scuola superiore della pubblica amministrazione e le altre Scuole superiori pubbliche di formazione svolgono prioritariamente la loro attività a favore dei predetti dipendenti. Le pubbliche amministrazioni, ad eccezione delle regioni e degli enti locali, per l'espletamento dell'attività di formazione utilizzano prioritariamente le predette Scuole ed il Formez; soltanto nel caso di documentata impossibilità di fare ricorso alle stesse, possono affidare all'esterno, in tutto o in parte, l'organizzazione e lo svolgimento di tale attività, nel rispetto della normativa comunitaria in materia di appalti di servizi e, comunque, previo espletamento di procedure ad evidenza pubblica ed a condizione che il prezzo dell'affidamento sia inferiore a quello praticato dalle Scuole anzidette. Resta salva l'applicazione delle norme vigenti in materia di formazione del personale della scuola.

13. *Omissis*

Omissis

Allegato 2

SENATO DELLA REPUBBLICA

XIV LEGISLATURA

N. 2513

ALLEGATO B

INDICE DEI CAPITOLI DI SPESA

compresi nel bilancio di previsione dello Stato
per l'anno finanziario 2004

(Secondo la classificazione economica)

SOMMARIO

01.00.00 – **Redditi da lavoro dipendente** . . . . . Pag. 9

01.01.00 – Retribuzioni lorde in denaro . . . . . » 9
01.01.01 – Stipendi . . . . . » 9
01.01.02 – Lavoro straordinario . . . . . » 11
01.01.03 – Fondo unico amministrazione . . . . . » 11
01.01.04 – Incentivi per offerta forimativa . . . . . » 12
01.01.05 – Altri compensi al personale . . . . . » 12

01.02.00 – Retribuzioni in natura . . . . . » 13
01.02.01 – Buoni pasto . . . . . » 13
01.02.02 – Mense . . . . . » 14
01.02.03 – Vestiario . . . . . » 14
01.01.04 – Altre . . . . . » 14

01.03.00 – Contributi sociali effettivi a carico del datore di lavoro » 15
01.03.01 – Contributi sociali effettivi a carico del datore di lavoro . . . . . » 15

01.04.00 – Contributi sociali figurativi a carico del datore di lavoro » 16
01.04.01 – Contributi sociali figurativi a carico del datore di lavoro . . . . . » 16

02.00.00 – **Consumi intermedi** . . . . . » 17

02.01.00 – Acquisto di beni . . . . . » 17
02.01.01 – Beni di consumo . . . . . » 17
02.01.02 – Pubblicazioni periodiche . . . . . » 18
02.01.03 – Armi e materiale bellico, per usi militari . . . . . » 19

02.02.00 – Acquisto di servizi effettivi . . . . . » 19
02.02.01 – Noleggi, locazioni e *leasing* operativo . . . . . » 19
02.02.02 – Manutenzione ordinaria e riparazioni . . . . . » 20
02.02.03 – Utenze, servizi ausiliari, spese di pulizia . . . . . » 21
02.02.04 – Spese postali e valori bollati . . . . . » 22
02.02.05 – Corsi di formazione . . . . . » 22
02.02.06 – Spese per accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa » 23
02.02.01 – Spese di rappresentanza, relazioni pubbliche, convegni e mostre, pubblicità . . . . . » 24

02.02.08 – Commissioni, comitati, consigli . . . . . *Pag.* 25
02.02.09 – Compensi per incarichi continuativi . . . . . » 26
02.02.10 – Studi, consulenze, indagini . . . . . » 26
02.02.11 – Aggi di riscossione . . . . . » 27
02.02.12 – Commissioni su titoli . . . . . » 27
02.02.13 – Indennità di missione e rimborsi spese viaggi . . . . . » 28
02.02.14 – Altri servizi . . . . . » 28

02.03.00 – ACQUISTO DI SERVIZI FIGURATIVI . . . . . » 30
02.03.01 – Fitti figurativi . . . . . » 30

Omissis

Spese di funzionamento per consumi intermedi (art. 1, co. 8)	Previsioni iniziali[1]	Previsioni iniziali modificate applicando la riduzione minima del 30% art.1, co.8	Previsioni iniziali modificate applicando anche le condizioni di cui all'art.1, co. 9 e 10	
Altre spese	750	525	**530**	
Studi e incarichi di consulenza	100	70	**68**	(2)
Missioni all'estero Spese di rappresentanza Relazioni pubbliche Convegni	150	105	**102**	(3)
TOTALE	**1000**	**700**	**700**	

(1) Al netto delle previsioni di spesa per consumi intermedi obbligatori e per "spese dipendenti dalla prestazione di servizi correlati a diritti soggettivi dell'utente".

(2) **Art. 1, comma 9**

studi e incarichi di consulenza	spesa media 2001-2002	80
	spesa media 2001-2002 ridotta del 15%	**68**

(3) **Art.1, comma 10**

missioni all'estero, spese di rappresentanza, relazioni pubbliche , convegni	spesa media 2001-2002 - 2003	120
	spesa media 2001-2002-2003 ridotta del 15%	**102**

Le presenti circolari sono pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze all'indirizzo www.rgs.mef.gov.it.

(V403076/001) Roma, 2004 - Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato S.p.A. - S.

Pubblicazione in linea sul sito internet della Ragioneria Generale dello Stato





[www.rgs.mef.gov.it]

La contabilità e la finanza pubblica a portata di click