



Unione europea
Fondo sociale europeo



MINISTERO DEL LAVORO
E DELLE POLITICHE SOCIALI

Dipartimento per le politiche del lavoro
e dell'occupazione e tutela dei lavoratori

Ufficio Centrale OFPL

Fondo

FONDO SOCIALE EUROPEO

**COSTI AMMISSIBILI
AL FINANZIAMENTO
DEL FONDO SOCIALE
EUROPEO**

★ sociale

★ europeo



MINISTERO DEL LAVORO
E DELLE POLITICHE SOCIALI

Dipartimento per le politiche del lavoro
e dell'occupazione e tutela dei lavoratori

Ufficio Centrale OFPL

**COSTI AMMISSIBILI AL FINANZIAMENTO DEL
FONDO SOCIALE EUROPEO**

**Preso d'atto del Comitato di Sorveglianza - QCS
nella seduta del 20.07.2001**

Volume predisposto dal Gruppo di Lavoro "Costi Ammissibili"
presieduto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
Ufficio Centrale Orientamento e Formazione Professionale dei Lavoratori - Divisione VII
presentato al CdS QCS Obiettivo 3 il 20 luglio 2001

Responsabile editoriale:
DOTT.^{SA} VERA MARINCIONI

Coordinamento editoriale:
DOTT.^{SA} STEFANIA PINARDI
DOTT.^{SA} ELENA VISCUSI

Progetto grafico ed impaginazione:
Villani&Villani s.r.l.

Tipografia: Grafiche Mari srl - Roma
Finito di stampare: maggio 2002

| | |
|---|----|
| 1. INTRODUZIONE | 5 |
| 2. CRITERI GENERALI | 9 |
| 2.1 PRINCIPI GENERALI RELATIVI ALL'AMMISSIBILITÀ DEI COSTI | 10 |
| 2.2 LA RENDICONTAZIONE E LE ALTRE FORME DI GIUSTIFICAZIONE E PROVA DELLA SPESA | 16 |
| 2.3 IL SUBAPPALTO | 20 |
| 3. NORME SPECIFICHE | 23 |
| 3.1 LE CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ DI DETERMINATE FATTISPECIE DI COSTO | 24 |
| 3.2 I COSTI NON AMMISSIBILI | 39 |
| 4. PIANO INDICATIVO DEGLI ELEMENTI DI COSTO | 45 |
| 4. ALLEGATO | 49 |
| Proposta di conto economico (preventivo e consuntivo) per le attività a cofinanziamento FSE nel caso in cui queste siano attuate in regime di concessione | |

Introduzione



Obiettivo dello studio presentato nelle pagine seguenti è quello di dare delle indicazioni utili e contestualmente anche, nei limiti del possibile, semplici ed esaustive, per rispondere ad una domanda importante e spesso di non facile trattazione: "quali sono i costi ammissibili al cofinanziamento del Fondo Sociale Europeo"?

Sulla base di quanto disposto dai Regolamenti comunitari che costituiscono il riferimento ordinamentale per quanto riguarda l'operatività del Fondo Sociale Europeo nel periodo di programmazione 2000-2006, la problematica dei costi ammissibili assume un'importanza di assoluto rilievo soprattutto in considerazione dell'allargamento delle funzioni e dei compiti del fondo stesso, chiamato ad assumere il ruolo di strumento finanziario dell'attuazione della politica europea per l'occupazione.

D'altra parte, analogamente al periodo precedente di programmazione, è necessario stabilire criteri e definizioni quanto più possibili unitari a favore delle Amministrazioni titolari di Programmi operativi, rispetto alle categorie e voci di costo ammissibili al finanziamento FSE.

Ciò richiede una forte, specifica e tempestiva attenzione da parte delle autorità nazionali e regionali competenti. Tale necessità è imposta principalmente da due considerazioni:

- 1) il Fondo Sociale Europeo, rispetto alla configurazione tradizionale, ha notevolmente ampliato la prospettiva delle proprie missioni, superando, a livello di azioni ammissibili, anche la valenza che ne ha caratterizzato la più recente operatività (attività formative, rafforzamento sistemi, aiuti all'impiego e azioni di accompagnamento). Tale considerazione è avvalorata dall'apertura degli ambiti di intervento comunitari sostenuta dall'articolo 3 "Attività ammissibili" del nuovo Regolamento del FSE;
- 2) per determinate tipologie di azione ("Iniziativa comunitarie" e "Azioni innovative e assistenza tecnica" di cui rispettivamente agli articoli 5 e 6 del Regolamento 1784/99) è prevista la possibilità che il Fondo Sociale Europeo copra anche misure finanziabili sulla base dei Regolamenti degli altri Fondi Strutturali (Regolamenti n. 1783/99, n. 1257/99 e n. 1263/99).

Come già anticipato, la necessità di revisione dell'attuale strumentazione sollecita pesantemente l'assunzione di un ruolo attivo da parte delle autorità nazionali e regionali, tenuto conto soprattutto di due ulteriori disposizioni Regolamentari:

- 1) secondo le coordinate stabilite dal Regolamento generale (n. 1260/99 – art. 30) e conformemente al principio di sussidiarietà, ai costi ammissibili si applicano le pertinenti norme nazionali ove manchino norme comunitarie, le quali possono essere definite dalla Commissione quando appaiano necessarie per garantire un'applicazione equa ed uniforme del Fondo strutturale nella Comunità (la previsione richiama la circostanza che per essere sostenuto e riconosciuto ammissibile un costo non solo deve essere riconducibile allo strumento comunitario ma deve essere anche previsto dalla norma nazionale);
- 2) per quanto riguarda specificamente il Fondo Sociale Europeo è prevista l'assunzione di determinazioni pertinenti alla riconoscibilità o meno dei costi ove si dispone che "...è necessario definire le spese ammissibili al contributo del Fondo nel quadro del partenariato."

(11° considerando del Regolamento n. 1784/99). Per quanto riguarda i momenti in cui il partenariato deve essere esercitato, la norma generale, applicabile ovviamente anche al caso in questione, è quella contenuta nell'art. 8 del Regolamento (CE) n. 1260/99, che recita "...Il partenariato riguarda la preparazione, il finanziamento, la sorveglianza e la valutazione degli interventi...". Al partenariato partecipano "...la Commissione e lo Stato membro, nonché le autorità e organismi designati dallo Stato membro nel quadro delle proprie normative nazionali...".

Valutare l'ammissibilità di un costo è esercizio significativamente complesso in quanto tale valutazione deve considerare il contesto generale in cui il processo di spesa si origina, la natura del costo ed il suo importo, la destinazione fisica e temporale del bene o del servizio cui si riferisce nonché l'ambito territoriale in cui il processo di spesa si sviluppa.

Perseguendo l'obiettivo di proporre uno strumento anche operativo a favore delle Autorità di gestione, deve peraltro essere esperito un tentativo di semplificazione e schematizzazione della problematica in oggetto.

Ciò, pur nella consapevolezza che la problematica si presenta piuttosto complessa anche perché le indicazioni provenienti dalla normativa comunitaria di riferimento non sono idonee a specificare, come forse molto semplicisticamente poteva essere richiesto, né un elenco di costi ammissibili (numero chiuso di costi ammissibili, mentre gli altri risulterebbero di conseguenza inammissibili), né un elenco di costi inammissibili (numero chiuso di costi inammissibili, mentre gli altri risulterebbero di conseguenza ammissibili).

L'ammissibilità di un costo deve pertanto essere riconosciuta attraverso tre fasi successive di verifica:

1. il costo risulta riferibile ad una tipologia non dichiarata inammissibile a norma della normativa comunitaria di riferimento;
2. il costo rispetta i limiti e le condizioni di ammissibilità eventualmente stabiliti (peraltro solo per determinate fattispecie espressamente previste) dalla normativa comunitaria;
3. il costo rispetta i principi generali di ammissibilità stabiliti a prescindere dalla natura e tipologia a cui questo risulta direttamente riferibile.

Per consentire che la verifica sopra indicata risulti completa e possibilmente "guidata", nei primi due capitoli dello studio presentato (Capitoli 2 e 3) di seguito si sintetizzano i tre seguenti importanti aspetti:

- a) I principi generali relativi all'ammissibilità dei costi all'intervento finanziario del Fondo Sociale Europeo;
- b) Le condizioni di ammissibilità di determinate fattispecie di costo;
- c) I costi non ammissibili.

Nel capitolo 4 si presenta una proposta di schematizzazione "piano degli elementi di costo"

utilizzabile per la classificazione dei costi relativi a tutte le possibili Misure ed Azioni di competenza delle singole Autorità di gestione.

Nell'allegato infine si propone uno schema di "conto economico" utilizzabile per la preventivazione e consuntivazione dei costi relativi ad attività a cofinanziamento FSE da realizzare in regime di concessione.

Quanto presentato nelle pagine seguenti rappresenta una versione rivista ed integrata del documento "sulle regole relative all'eleggibilità delle spese" citato nel paragrafo 7.6 del Quadro Comunitario di Sostegno approvato con Decisione della Commissione Europea n. 1120 del 18.07.2000.

Solo quanto indicato nei capitoli 2 e 3 assume peraltro carattere prescrittivo, mentre i contenuti delle parti rimanenti hanno un significato esclusivamente indicativo o esemplificativo.

Per quanto riguarda il §2.2, che investe indirettamente la questione relativa alla definizione di beneficiario finale e, più in particolare, le modalità di rilevazione e di certificazione della spesa, le indicazioni fornite si limitano a riprodurre il dettato dei Reg.1260/99 e 1685/2000 e rivestono carattere provvisorio, in attesa della conclusione della discussione tuttora in atto a livello europeo in merito a tali argomenti.

Attualmente, al fine di procedere alla certificazione delle spese finora sostenute, una modalità percorribile appare quella posta in essere per la programmazione 1994/1999, vale a dire effettuare la rilevazione delle spese al livello del "soggetto attuatore".

Criteria generali



2.1 PRINCIPI GENERALI RELATIVI ALL'AMMISSIBILITA' DEI COSTI

Premessa metodologica

Come indicato in introduzione, le regole che riguardano l'ammissibilità dei costi al finanziamento del Fondo Sociale Europeo, possono essere ricondotte a due sistemi:

- a) uno, di carattere generale, che considera il tema dell'ammissibilità a prescindere dalle classificazioni e dalla configurazione che i costi possono assumere (ed è chiamato a rispondere a quesiti del tipo: quando un costo, di qualsiasi natura o origine o scopo, è o no ammissibile?) (domanda fatta oggetto di discussione nel presente Capitolo 2: CRITERI GENERALI).
- b) l'altro, che configura dei criteri più puntuali, che riguardano determinate fattispecie in cui possono essere raffigurati e rappresentati i costi a seconda della loro natura, della loro origine e degli scopi per cui vengono determinati (ed è chiamato a risolvere quesiti del tipo: quella determinata voce di costo specificamente configurata e definita è o no ammissibile?) (domanda a cui si tenterà di rispondere nei successivi paragrafi del Capitolo 3: NORME SPECIFICHE);

In sede di definizione del presente capitolo ci si propone di qualificare il primo sistema, tentando di riassumere quelli che sono i principi fondamentali relativi all'ammissibilità in generale di qualsiasi fattispecie di costo.

Nel fare questo ci si avvarrà di due "fonti normative" ovviamente di importanza e livello diversi:

- il testo dei Regolamenti comunitari;
- le norme e i principi generali dell'ordinamento giuridico nazionale.

Entrambe le fonti, in modo particolare nel caso in questione, sono spesso di non facile lettura ed interpretazione: la classificazione di principi di seguito riportata è stata pertanto ricavata con metodo prevalentemente deduttivo, partendo da quelli che sono gli assunti tradizionalmente propri delle Pubbliche Amministrazioni che attuano interventi a cofinanziamento comunitario.

Dopo queste considerazioni preliminari ma doverose che riguardano "l'oggetto" dello studio proposto ed il "metodo" attraverso il quale tale studio è stato condotto, risulta ora possibile tentare una classificazione di quelli che sono i più importanti principi generali relativi all'ammissibilità dei costi al Fondo Sociale Europeo.

Principi generali

Affinché possa essere considerato ammissibile in generale, un costo deve risultare:

1. pertinente ed imputabile ad azioni ammissibili (anche con riferimento alla localizzazione geografica delle medesime azioni);
2. effettivo;
3. riferibile temporalmente al periodo di vigenza del finanziamento;
4. comprovabile;
5. legittimo;

6. contabilizzato;
7. contenuto nei limiti autorizzati.

Ciascuna delle citate condizioni esplicita un principio di ammissibilità.

La portata, i contenuti e le caratteristiche di tali principi sono dettagliati nei paragrafi successivi.

Costi pertinenti ed imputabili ad azioni ammissibili

"..Le spese connesse ad operazioni possono essere ammesse alla partecipazione dei Fondi soltanto se dette operazioni sono parte integrante dell'intervento considerato." (art. 30, comma 1, del Regolamento (CE) n. 1260/99).

Se ne desume dapprima che i costi, per risultare ammissibili, devono essere connessi all'attuazione di azioni che, per quanto riguarda il Fondo Sociale Europeo, possano essere ricondotte ad una delle "attività ammissibili" codificate nell'articolo 3 del Regolamento (CE) n. 1784/1999 e declinate operativamente nei Complementi di Programmazione.

In altre e più semplici parole, un costo per essere ammissibile deve ovviamente poter essere riferito ad una azione ammissibile (prevista nei Complementi di Programmazione). Occorre in tale senso rifarsi al criterio di "inerenza": vi deve essere in tale prospettiva una relazione specifica tra costi sostenuti ed operazioni svolte.

Il costo deve risultare "pertinente ed imputabile" all'azione ammissibile, deve cioè risultare direttamente o indirettamente connesso all'azione.

Per la categoria dei costi indiretti si individuano contenuti del concetto di inerenza i seguenti:

- per i costi indiretti di progetto: una inerenza specifica del costo, ma non esclusiva al progetto, in quanto la stessa risorsa può essere utilizzata per più progetti;
- per i costi indiretti di funzionamento (costi generali): una inerenza generale al progetto, legata al mantenimento ordinario della struttura che consente la realizzazione di tutti i progetti che vi si svolgono.

Posta la potenziale molteplicità delle soluzioni organizzative che possono essere adottate per realizzare una azione ammissibile (diversa composizione ed organizzazione dei fattori della produzione impiegabili) anche la composizione e l'entità dei costi conseguenti non può che essere diversa. Questi risultano ammissibili in quanto e nella misura in cui siano conseguenza, ancorché non "obbligatoria" ma esclusiva dell'azione realizzata.

I costi ammissibili sono solo quelli relativi ad una azione anche "geograficamente" ammissibile.

Si consideri a tal proposito quanto stabilito dalla Norma n. 12 dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Tale norma, a livello generale (con delle eccezioni anch'esse codificate), stabilisce che "...le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali devono essere localizzate nella regione cui si riferisce l'intervento...".

Costi effettivi

Già lo Zappa (Zappa G., Il Reddito d'impresa, Giuffrè, Milano, 1950) definiva il costo come "...un insieme di spese effettivamente sostenute e variamente riunite in ordine complesso..".

Dal punto di vista della regolamentazione comunitaria, la norma n. 1 dell'allegato "Norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) 1685/2000 è denominata "spese effettivamente sostenute", confermando che il principio dell'"effettività" del costo è uno dei principi fondamentali per poter qualificare un costo anche come "ammissibile".

Il Regolamento (CE) 1260/99, articolo 32, 1 comma, qualifica quali spese effettivamente sostenute quelle corrispondenti a "pagamenti effettuati", disponendo che solo questi ultimi configurano costi ammissibili (quelli che di seguito definiremo come costi "reali"). Il Regolamento (CE) 1685/2000, pur richiamando il principio enunciato nel Regolamento Generale, ossia la categoria dei "pagamenti", assimila questi ultimi ai costi la cui evidenza economica non è allineata nel tempo alla movimentazione di denaro (ammortamenti) e ricomprende anche i costi (contributi) in natura.

I "costi effettivamente sostenuti" diventano pertanto classificabili in:

- COSTI REALI
 - costi diretti
 - costi indiretti (indiretti specifici di progetto - indiretti di funzionamento della struttura)
- COSTI (CONTRIBUTI) IN NATURA

I COSTI REALI assumono comunque il peso di gran lunga prevalente nell'ambito delle due possibili fattispecie di costi effettivi sopra richiamate.

Un costo è "reale", a differenza di un costo definito "figurativo", quando assume l'identità di costo dal punto di vista "ragioneristico". Secondo tale punto di vista il costo è infatti semplicemente un "insieme di prezzi pagati" al fine di rendere possibile la realizzazione di una determinata attività.

I costi reali sono poi definibili quali "diretti" se possono essere imputati direttamente ad una determinata unità di prodotto o ad una determinata produzione (attività realizzata).

I costi "indiretti" sono invece quelli che possono essere attribuiti all'attività solo mediante l'applicazione di determinati "criteri di imputazione".

Appartengono, ma non esauriscono tale categoria di costi le "spese generali" individuate dalla normativa comunitaria (Regolamento (CE) n. 1685/2000, Allegato "norma n.1", paragrafo 1.7).

Per l'imputazione di queste spese (che il Regolamento richiama devono potersi riferire alla categoria dei "costi effettivi relativi all'esecuzione dell'operazione cofinanziata dai Fondi strutturali") si deve utilizzare un criterio di imputazione definito "...calcolo pro-rata all'operazione, secondo un metodo equo e corretto debitamente giustificato".

Per quanto riguarda il criterio di imputazione, si ritiene che questo assolve ai requisiti imposti dal Regolamento (metodo equo e corretto debitamente giustificato) qualora sia definito secondo le regole imposte dai principi di una corretta "contabilità analitica". Si rimarca che i criteri di imputazione (che possono essere a loro volta sia diretti che indiretti) sono codificati dalla contabilità analitica spesso diversamente a seconda della natura del costo da imputare.

Una particolare disciplina è stabilita dal Regolamento (CE) 1685/2000 (norma n. 1 – paragrafo 1.5) per gli ammortamenti.

Secondo tale disciplina, gli oneri di ammortamento (di immobili o attrezzature), comunque pertinenti all'azione cofinanziata, sono considerati ammissibili a condizione che: "...

- a) finanziamenti nazionali o comunitari non abbiano contribuito all'acquisto degli immobili o impianti in questione;
- b) il costo dell'ammortamento venga calcolato conformemente alle norme contabili pertinenti;
- c) tale costo si riferisca esclusivamente al periodo di cofinanziamento dell'operazione in questione."

La condizione sub. a) è ovvia per evitare il rischio che si possa configurare l'ipotesi di un doppio rimborso dello stesso onere; la condizione sub. c) sarà trattata, analogamente a quanto previsto per la generalità dei costi, nel successivo paragrafo "costi riferibili temporalmente".

Per quanto riguarda la condizione sub. b) si tenga presente che il calcolo e la ripartizione dei costi per ammortamento delle immobilizzazioni, vengono normalmente fatti dalla Contabilità Generale di ciascun beneficiario finale, la quale stabilisce gli importi annuali, determinando il valore dei cespiti esistenti e le relative quote.

I CONTRIBUTI IN NATURA rappresentano degli oneri non reali secondo quanto stabilito dalla dottrina contabile, ma anche questi sono definiti a determinate condizioni "effettivi" e pertanto "ammissibili" dal Regolamento (CE) 1685/2000 (norma n. 1 – paragrafo 1.6).

L'assunto, consiste nel ritenere che il Soggetto che attua azioni cofinanziate, sostenga anche costi che potrebbero non essere rilevati perché non si traducono in movimento di denaro.

Si tratta di costi in sostanza "figurativi", che non hanno dato luogo ad alcun pagamento e riferibili, in sintesi, ed a titolo esemplificativo, alle due seguenti ipotesi generali:

- utilizzo di "...terreni o immobili, attrezzature o materiali.." senza che questo dia luogo al pagamento di corrispettivi e senza la configurazione di oneri di ammortamento,
- acquisizione di prestazioni d'opera relative ad "...attività di ricerca o professionali o volontarie non retribuite."

Altri casi che hanno assunto in passato un rilievo particolare sono quelli relativi a:

- sgravi contributivi per giovani in CFL, apprendisti, ecc;
- indennità di mobilità o di CIGS (così come L.S.U. e L.P.U.).

Se non rientrano in fattispecie diversamente e specificamente trattate dal Regolamento, tali oneri possono essere considerati ammissibili qualora il valore delle utilità cui si riferiscono possa essere attribuito con adeguati processi di “..revisione contabile e valutazione indipendenti”.

In particolare:

- il valore connesso all'utilizzo di immobili, deve essere “..certificato da un professionista qualificato o da un organismo debitamente autorizzato..”;
- il valore delle prestazioni volontarie non retribuite deve essere determinato “..tenendo conto del tempo effettivamente prestato e delle normali tariffe orarie e giornaliere in vigore per l'attività eseguita;
- i costi non devono essere collegati a misure di ingegneria finanziaria quali fondi per mutui e capitali di rischio, fondi di garanzia e leasing.”

Costi riferibili temporalmente al periodo di vigenza del finanziamento

Per essere considerati ammissibili i costi devono essere sostenuti nell'ambito del periodo temporale di validità:

- dell'intervento,
- dell'operazione.

Si rammenta che con “intervento” si possono definire i programmi operativi o i documenti unici di programmazione, i programmi di iniziativa comunitaria nonché il sostegno alle misure di assistenza tecnica e alle azioni innovative

Con il termine di “operazione” si definisce ogni progetto o azione realizzato dai beneficiari finali degli interventi.

Che per essere ammissibile un costo in generale debba risultare sostenuto nell'arco temporale di validità dall'intervento (dalla data di ricezione della domanda di intervento da parte della Commissione fino alla data stabilita dalla Decisione di partecipazione dei Fondi, eventualmente prorogata dalla Commissione) è previsto dall'art. 30, comma 2, del Regolamento 1260/99.

Che il costo sia ammissibile solo se sostenuto nel “..periodo di cofinanziamento dell'operazione..” è stabilito espressamente solo nel caso degli oneri di ammortamento (Regolamento (CE) 1685/2000), ma può essere considerato principio di validità generale per tutti i costi diretti. Nel caso dei costi indiretti si considera ammissibile la quota prorata, calcolata come descritto al paragrafo precedente, sull'ammontare dei costi maturati negli esercizi in cui l'operazione ha avuto svolgimento anche parziale e pagati anche nell'esercizio successivo.

Altra condizione di ammissibilità, prevista dal Regolamento 1260/99 è che il risultato dell'operazione

finanziata dai Fondi strutturali non subisca modificazioni sostanziali nei cinque anni successivi alla data di ammissione (si tratta del caso in cui si consideri un'operazione che dia luogo ad un'opera stabile ad utilità ripetuta).

Ovviamente il periodo connesso alla riconoscibilità con riferimento alla singola operazione non può che essere stabilito dall'Autorità di gestione.

Costi comprovabili

".. i pagamenti effettuati dai beneficiari finali devono essere comprovati da fatture quietanzate. Ove ciò non sia possibile, tali pagamenti devono essere comprovati da documenti contabili aventi forza probatoria equivalente.." (Regolamento (CE) 1685/2000 (norma n. 1 – paragrafo 2).

I costi per risultare ammissibili in generale devono pertanto essere "provati".

A questo tema, e cioè a come tale "prova" debba essere costituita è dedicato un capitolo specifico del presente documento intitolato "LA RENDICONTAZIONE E LE ALTRE FORME DI GIUSTIFICAZIONE E PROVA DELLA SPESA".

Costi legittimi

Per poter essere considerati ammissibili in generale, i costi non solo devono essere sostenuti, imputati, provati, ecc. in conformità alla normativa europea in materia di Fondi strutturali e, per quanto rileva in questa sede, del Fondo Sociale Europeo, ma anche delle altre norme comunitarie, nazionali e regionali.

In particolare i costi sono legittimi se sostenuti in conformità anche delle leggi in materia fiscale e contabile.

In ogni caso l'illegittimità deve configurarsi quale sinonimo di violazione di legge o di altra disposizione imperativa.

Costi contabilizzati

Nel rispetto della normativa vigente, i costi per essere ammissibili devono aver dato luogo ad adeguate registrazioni contabili cioè conformi alle disposizioni di legge, ai principi contabili, nonché alle specifiche prescrizioni in materia impartite dall'Autorità di Gestione.

Costi contenuti nei limiti autorizzati

I costi sono ammissibili solo se contenuti nei limiti stabiliti (per natura e/o importo) negli atti amministrativi di affidamento in gestione o di finanziamento adottati dall'Autorità di gestione o da altra Pubblica Amministrazione competente.

2.2 LA RENDICONTAZIONE E LE ALTRE FORME DI GIUSTIFICAZIONE E PROVA DELLA SPESA ¹

La regola generale

I pagamenti della Commissione a titolo dei Fondi strutturali non possono che riferirsi a "...spese effettivamente sostenute, che devono corrispondere a pagamenti effettuati dai beneficiari finali e giustificati da fatture quietanzate o da documenti contabili di valore probatorio equivalente." (art. 32, comma 1, del Regolamento (CE) n. 1260/99).

La regola generale sopra richiamata può essere sviluppata desumendone due principi che assumono un profilo fondamentale:

- i pagamenti effettuati dalla Commissione sono a titolo di "rimborso delle spese", devono cioè corrispondere, trovare giustificazione e prova in costi sostenuti effettivamente;
- il livello di spesa che rileva ai fini dei pagamenti della Commissione è quello dei costi "giustificati" da parte dei "beneficiari finali".

I beneficiari finali sono definiti quali organismi o imprese pubbliche o private del tipo stabilito nel complemento di programmazione "...direttamente responsabili della attuazione dell'azione specifica" (Regolamento (CE) n. 1685/2000, Allegato "norma n. 1", paragrafo 1.3).

La regola generale sopra richiamata è passibile di diversa applicazione, per espressa o estensiva interpretazione della normativa comunitaria, in relazione alle procedure di individuazione del beneficiario finale nonché del tipo di rapporto che intercorre fra l'autorità di gestione ed il medesimo beneficiario finale.

In particolare l'applicazione è diversa a seconda che si manifesti una delle circostanze di seguito sinteticamente definite:

1. il beneficiario finale è stato individuato senza l'esecuzione di una gara di appalto, perché questa non è richiesta dalla natura della prestazione di cui trattasi (è il caso tipicamente di tutte le operazioni aventi contenuto formativo);
2. il beneficiario finale è stato individuato con l'esecuzione di una gara di appalto (da considerarsi in senso lato come una delle procedure comunque stabilite dalla normativa in materia di appalti di pubblici servizi o da quella in materia di appalti di opere pubbliche);
3. l'azione configura un "regime di aiuti" ai sensi dell'articolo 87 del Trattato;
4. l'azione è attuata "direttamente" dall'Autorità di gestione.

Nei paragrafi successivi vengono considerate in maniera più puntuale le fattispecie sopra riassunte.

Il beneficiario finale è stato individuato senza l'esecuzione di una gara di appalto.

Il caso che viene qui analizzato è quello relativo all'attuazione di azioni di formazione (affidate in gestione a prescindere dall'applicazione delle disposizioni in materia di appalti di pubblici servizi) e delle azioni per le quali, sulla base dell'ordinamento giuridico nazionale vigente e di quanto

¹ Il contenuto del presente paragrafo potrebbe essere rivisto alla luce dei risultati della discussione in tema di "beneficiario finale" in corso di svolgimento a livello comunitario.

stabilito dal Comitato di Sorveglianza del QCS in materia di procedure di assegnazione in gestione delle attività, si possa dar corso ad affidamenti diretti di azioni (formative o non formative) ad Organismi pubblici o privati diversi dall'Autorità di gestione o da altra Pubblica Amministrazione legittimamente delegata (province).

Il beneficiario finale in questa circostanza è l'Organismo di formazione o l'Organismo affidatario diretto del servizio non formativo.

Questo è pertanto tenuto alla rendicontazione dei propri costi di gestione dell'azione di cui risulta affidatario.

Si rammenta che "...i pagamenti effettuati dai beneficiari finali devono essere comprovati da fatture quietanzate. Ove ciò non sia possibile, tali pagamenti devono essere comprovati da documenti contabili aventi forza probatoria equivalente". In tali pagamenti possono rientrare, alle condizioni stabilite dalla normativa comunitaria, anche "...l'ammortamento, i contributi in natura e le spese generali.." (Regolamento (CE) n. 1685/2000, Allegato "norma n. 1", paragrafi 2. e 1.4). In via di eccezione si considera ammissibile, ai fini del calcolo del costo del personale, la quota annuale di accantonamento al fondo "Trattamento di Fine Rapporto" anche se il relativo pagamento è differito.

Il beneficiario finale è stato individuato con l'esecuzione di una gara di appalto.

Nel caso in cui, per l'attuazione di una azione cofinanziata, la Pubblica Amministrazione responsabile (Autorità di gestione o altra PA delegata) debba avvalersi di una prestazione secondo le disposizioni in materia di appalti di opere pubbliche o di appalti pubblici di servizi, ancorché diventino gli Organismi aggiudicatari dell'appalto i beneficiari finali, il livello di giustificazione della spesa rilevante ai fini dei rimborsi da parte della Commissione non è quello di questi ultimi ma quello della PA appaltante.

Tale circostanza è avvalorata da quanto specificamente stabilito dalla normativa comunitaria, dove si prevede che solo quando "...l'esecuzione delle operazioni non è soggetta ad una gara di appalto, i pagamenti effettuati dai beneficiari finali devono essere giustificati dalle spese effettivamente sostenute..dagli organismi o dalle imprese pubbliche o private implicate nell'esecuzione dell'operazione.." (Regolamento (CE) n.1685/2000, Allegato "norma n. 1", paragrafo 2.).

Il termine "gara di appalto" si ritiene possa essere considerato equivalente a quello di "procedura codificata dalla normativa in materia di appalti", a prescindere dalla forma specifica assunta da tale procedura (procedura aperta, procedura ristretta, trattativa privata sotto soglia, ecc.).

Nel caso considerato, la prova che i costi di cui è richiesto il rimborso alla Commissione sono stati sostenuti sarà costituita dalle fatture quietanzate emesse dagli Organismi affidatari dell'appalto.

Il caso descritto nel presente paragrafo è quello ad esempio relativo all'acquisizione di servizi di assistenza tecnica o di attivazione di sovvenzioni globali. In quest'ultimo caso, l'Organismo affidatario dell'appalto coincide con l'Organismo intermediario della Sovvenzione globale.

L'azione configura un "regime di aiuti" ai sensi dell'articolo 87 del Trattato.

Secondo quanto stabilito dalla normativa comunitaria "...Nel caso dei regimi di aiuto ai sensi dell'articolo 87 del trattato...per "pagamenti effettuati dai beneficiari finali" si intendono finanziamenti versati ai singoli destinatari ultimi dagli organismi che concedono l'aiuto. I pagamenti dell'aiuto effettuati dai beneficiari finali devono essere giustificati con riferimento alle condizioni e obiettivi dell'aiuto.." (Regolamento (CE) n.1685/2000, Allegato "norma n. 1", paragrafo 1.2).

Nel caso considerato il beneficiario finale non è l'impresa che beneficia dell'aiuto ma l'Organismo che lo eroga.

Quest'ultimo è pertanto chiamato a "giustificarlo", secondo quanto stabilito dalla norma che prevede l'aiuto ("condizioni") e secondo la natura e le finalità specifiche di questo ("obiettivi"), ed a "provarlo" sulla base di propri pagamenti effettivamente realizzati a favore dell'impresa destinataria dell'aiuto.

L'impresa che beneficia dell'aiuto non è viceversa vincolata dalla normativa comunitaria alla "resa del conto" (cioè a provare che tale aiuto corrisponde, ancorché magari in quota, a "costi effettivamente sostenuti"), ma deve solo soggiacere alle disposizioni della legge nazionale, regionale o provinciale che prevede tale aiuto (legge sottoposta comunque alle condizioni di efficacia di cui agli art. 87 e 88 del trattato).

Ciò risulta particolarmente importante per il caso, frequentemente previsto dai POR, di aiuti all'occupazione o figure simili, che devono essere provati sulla base dei soli avvenuti pagamenti di questi da parte dell'organismo erogatore.

Discorso diverso potrebbe essere fatto nel caso degli "aiuti alla formazione" dove la normativa nazionale, regionale o provinciale potrebbe imporre, in casi particolari, il rimborso di quote di sole spese effettivamente sostenute dall'impresa.

Inoltre, qualora ad un regime di aiuti destinati alla formazione si applichino le disposizioni del Regolamento (CE) n. 68/2001, la necessità della rendicontazione può essere desunta dall'art. 4 del medesimo Regolamento ove precisa "...i costi ammissibili devono essere documentati, trasparenti e suddivisi per voci..".

L'azione è attuata direttamente dall'Autorità di gestione o da altra PA da questa delegata.

Il Quadro Comunitario di Sostegno ed i Programmi Operativi - obiettivo 3 – 2000/2006 - stabiliscono il principio generale secondo il quale risulta in generale necessario ricorrere sempre a procedure aperte di selezione dei progetti relativi ad attività formative, fatte salve le specificità di situazioni particolari approvate dal Comitato di Sorveglianza del QCS d'intesa con i servizi della Commissione e su proposta del Gruppo tecnico Gestione.

Peraltro, "per le attività diverse dalla formazione professionale si ricorre a procedure in applicazione di norme nazionali o regionali nel rispetto dei quattro principi di parità di trattamento, di trasparenza, di riconoscimento reciproco e di proporzionalità".

Ad esclusione delle azioni aventi contenuto formativo, si riconosce pertanto il principio, peraltro ovvio nell'ambito dell'ordinamento giuridico nazionale, che la Pubblica Amministrazione titolare della forma di intervento agisca in via diretta, attraverso i propri uffici, per l'attuazione delle attività cofinanziate.

In questo caso il beneficiario finale, cioè il "soggetto direttamente responsabile dell'attuazione dell'operazione specifica" risulta essere la stessa Autorità di Gestione o altra Pubblica Amministrazione per la quale sia stata prevista ed attivata la delega delle attività di cui trattasi (province).

Per la realizzazione di tali azioni la Pubblica Amministrazione sostiene dei costi relativi all'acquisizione dall'esterno di beni e servizi (acquisizione di beni strumentali anche ad utilità ripetuta o di consumo, acquisizione di prestazioni professionali da collaboratori o personale dipendente, acquisizione di servizi diversi, ecc.).

Per l'acquisizione di tali beni e servizi l'Amministrazione Pubblica attiva le procedure previste per l'instaurazione di rapporti di impiego, le procedure stabilite per l'attivazione di rapporti di prestazione d'opera professionale e quelle previste per l'attività contrattuale della pubblica amministrazione in generale.

In ogni caso non è ovviamente limitata a mettere in atto le sole procedure prescritte dalla disciplina sugli appalti di opere o servizi a meno che non ne ricorrano le condizioni.

Quello che rileva ai fini della giustificazione delle spesa, ai fini della richiesta di erogazione dei pagamenti nei confronti della Commissione europea, è comunque in questo caso la prova dei costi (diretti, indiretti e generali) sostenuti dall'Amministrazione Pubblica che ha attuato l'azione.

La prova che i costi di cui è richiesto il rimborso alla Commissione sono stati sostenuti sarà pertanto costituita, per quanto riguarda i costi diretti, da fatture o altri documenti contabili aventi forza probatoria equivalente (ad esempio quietanze dei prestatori d'opera se ne ricorrano le condizioni), emessi dai fornitori di beni o servizi nei confronti della Pubblica Amministrazione responsabile dell'attuazione delle azioni.

Discorso analogo vale per gli ammortamenti, i costi generali ed i contributi in natura (deve in ogni caso trattarsi di oneri sostenuti dalla Pubblica Amministrazione e da questa "provati" e "giustificati").

In tale contesto di riferimento non è ovviamente richiesto che il prestatore di beni o servizi a favore della Pubblica Amministrazione "giustifici" ulteriormente che quanto gli viene pagato per le sue prestazioni corrisponda ad un rimborso di altrettante spese effettivamente sostenute.

In altri termini, non è richiesto che il prestatore di beni o servizi all'Amministrazione (Amministrazione che in questo caso si ricorda è anche "beneficiario finale") "rendiconti" le proprie spese sostenute. Tale onere grava viceversa direttamente in carico alla medesima Amministrazione

nei confronti della Commissione europea.

Il caso descritto nel presente paragrafo è quello ad esempio relativo alla gestione diretta di Centri per l'Impiego, alla gestione diretta di azioni di accompagnamento o di assistenza alle persone, ecc.

2.3 IL SUBAPPALTO

Alla disciplina sul subappalto è dedicato il paragrafo 3. "SUBAPPALTO" della Norma n. 1 "Spese effettivamente sostenute" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

La disciplina prevede che "...Fatta salva l'applicazione di disposizioni nazionali più rigorose le spese relative ai seguenti subappalti, non sono ammissibili al cofinanziamento da parte dei Fondi strutturali:

- a) subappalti che contribuiscono ad aumentare il costo di esecuzione dell'operazione senza alcun valore aggiunto proporzionato;
- b) subappalto stipulato con intermediari o consulenti in cui il pagamento è espresso in percentuale del costo totale dell'operazione, a meno che tale pagamento sia giustificato dal beneficiario finale con riferimento all'effettivo valore dell'opera o dei servizi prestati..."

Tutte le altre ipotesi di subappalto danno origine a dei costi che non subiscono ulteriori restrizioni in ordine alla loro ammissibilità per il fatto di essere originati in un regime di subappalto.

I vincoli stabiliti per i casi di subappalto riguardano i soli casi che le attività siano state affidate in gestione da parte dell'Autorità pubblica competente con le procedure di appalto. Restano pertanto esclusi i casi di delega di attività non affidate in gestione mediante procedura di appalto (es. delega di quote di attività formative affidate in gestione mediante concessione).

I subappaltatori "...si impegnano a fornire agli organi di revisione e controllo tutte le informazioni necessarie relative alle attività oggetto del subappalto..." (Norma n. 1, paragrafo 3.2).

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 4 "Precisazioni sul concetto di costi reali" -, la regolamentazione introdotta con la Norma n. 1 – paragrafo 3. - menzionata, innova nei termini di rendere di fatto più agevole la pratica del subappalto, almeno per quanto riguarda i vincoli comunitari relativi all'ammissibilità dei costi originati nell'ambito del subappalto medesimo.

La richiamata Scheda n. 4 – paragrafo 2 - prevedeva infatti che "...Sono escluse le due ipotesi seguenti:

- oltre due livelli di subappalto o subappalti ingiustificati, che non determinano alcun valore aggiunto;

- i contratti tramite intermediari/consulenti in cui l'importo da pagare è espresso in percentuale dell'importo cofinanziato...".

Rispetto a tali disposizioni sono infatti venuti meno due importanti vincoli: il divieto del subappalto oltre i due livelli e la necessità che il subappalto sia "giustificato".

Sulla base della normativa nazionale, permane comunque la necessità che il subappalto sia autorizzato dall'Autorità appaltante, ed è in questa sede che dovranno essere verificati i due requisiti imposti dalla normativa comunitaria.

Si tratta di due vincoli di non sempre facile valutazione, e pertanto nella maggioranza dei casi necessariamente da far oggetto di ulteriore analisi in termini di "discrezionalità amministrativa":

1. i costi aggiuntivi previsti quali conseguenze del subappalto devono trovare equivalente riscontro in termini di "valore aggiunto" prodotto quale richiesto seguito del subappalto medesimo;
2. i pagamenti effettuati a favore del subappaltatore devono essere in ogni caso commisurati all'effettivo valore dell'opera o del servizio da questi prestato.

Oltre a tali vincoli imposti dalla normativa comunitaria e sopra richiamati, sembra forse il caso di richiamare che la P.A. che autorizza il subappalto ha anche l'onere di verificare:

- che il subappaltatore disponga dei richiesti requisiti tecnici e finanziari,
- che l'operazione sia rispettosa della normativa antimafia,
- che la facoltà di subappaltare, fatta oggetto di richiesta di autorizzazione, sia accompagnata dalla specificazione della tipologia degli interventi fatti oggetto di subappalto ed il loro valore.

Norme specifiche



3.1 LE CONDIZIONI DI AMMISSIBILITA' DI DETERMINATE FATTISPECIE DI COSTO

Premessa metodologica

In questo paragrafo saranno prese in considerazione in maniera dettagliata quelle fattispecie di costo sottoposte dalla normativa comunitaria a regole specifiche di ammissibilità.

In particolare si tratta di regole che "vincolano" l'ammissibilità al cofinanziamento comunitario di determinate tipologie di costo al rispetto di "limiti" o "condizioni" stabiliti.

In altri termini, un costo riferibile alle citate fattispecie per risultare ammissibile deve risultare non solo rispettoso dei principi generali dettagliati al precedente paragrafo 2.1) ma anche aver "assolto" le condizioni ed essere contenuto nei limiti stabiliti dalla normativa comunitaria specifica ad esso riferibile.

La normativa comunitaria in questione è quella contenuta prevalentemente nel Regolamento (CE) n. 1685/2000 del 28 luglio 2000 "recante disposizioni di applicazione del Regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali".

In molti casi, e soprattutto per le azioni a cofinanziamento del Fondo Sociale Europeo, le disposizioni contenute nel richiamato Regolamento modificano in maniera sostanziale le condizioni di ammissibilità contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Denominata SEM 2000).

Di seguito saranno considerate dettagliatamente le principali fattispecie normate, introducendo, laddove opportuno per apprezzare le innovazioni che caratterizzano la programmazione 2000-2006, anche un confronto con le disposizioni preesistenti (contenute nella richiamata decisione denominata SEM 2000).

Le fattispecie analizzate non sono tutte quelle contenute nel richiamato Regolamento (CE) 1685/2000, ma solo quelle che si ritengono più direttamente coinvolte nell'attuazione di interventi a cofinanziamento del Fondo Sociale Europeo.

In particolare non vengono considerate le disposizioni contenute nella Norma n. 2 "Contabilizzazione delle entrate", nella Norma n. 8 "Fondi per mutui e capitali di rischio" e nella Norma n. 9 "Fondi di garanzia"; per la trattazione dei casi ivi contenuti si rimanda all'approfondimento del contenuto delle Norme richiamate, che peraltro non comportano particolari dubbi interpretativi.

Anche la Norma n. 12 "Ammissibilità delle spese in funzione della localizzazione dell'operazione" non viene fatta oggetto, nella trattazione seguente, di esame.

Tale Norma infatti non introduce delle condizioni relative all'ammissibilità dei costi, quanto

piuttosto dei vincoli all'ammissibilità delle azioni ed è stata pertanto già fatta oggetto di richiamo al paragrafo 2.1: un determinato costo è ammissibile se è pertinente ed inerente ad una azione anche "geograficamente" ammissibile.

Per quanto riguarda le Regioni di operatività dell'obiettivo 1, le cosiddette "spese di investimento" possono assumere la configurazione di spese non ammissibili al cofinanziamento del Fondo sociale europeo qualora queste si estrinsechino quali spese per infrastrutture e grandi attrezzature. La problematica è compiutamente trattata nel successivo paragrafo 3.2 nell'ambito della parte intitolata "Spese di investimento nell'ambito dell'operatività degli obiettivi territoriali 1 e 2" a cui si rinvia per gli opportuni approfondimenti. Nella trattazione che segue, i casi in cui la problematica potrebbe essere rilevante sono richiamati con una nota.

I costi di ammortamento di immobili e attrezzature

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 1 "Spese effettivamente sostenute" – paragrafo n. 1.5 dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 6 "Ammortamenti" -, la regolamentazione introdotta con la Norma n. 1 – paragrafo 1.5 - menzionata, non risulta introdurre innovazioni di carattere particolarmente rilevante.

La richiamata Scheda n. 6 prevedeva infatti che "...Secondo le disposizioni dell'articolo 2, paragrafo 1 del Regolamento FSE, gli ammortamenti di beni immobili (ma in nessun caso l'acquisto) e di materiale, nella misura in cui rientrano fra i costi di funzionamento o i costi operativi legati alla formazione o ad ogni altra azione ammissibile, sono sovvenzionabili, previa eventuale detrazione degli importi che hanno già beneficiato di un cofinanziamento dei Fondi strutturali, purchè detti ammortamenti si riferiscano alle azioni di cui all'articolo 1 del Regolamento del FSE, formino oggetto di una tabella basata su un metodo che rispetti la normativa nazionale e corrispondano ad un investimento ufficialmente inserito nella contabilità del beneficiario finale...".

Le condizioni di ammissibilità che sono state sottolineate nel testo sopra riportato sono sostanzialmente equivalenti alle condizioni riportate nel paragrafo 1.5 della Norma n. 1 del Regolamento 1685/2000.

Tale norma conferma infatti l'ammissibilità dei costi di ammortamento di immobili o attrezzature a condizione che "...:

- a) finanziamenti nazionali o comunitari non abbiano contribuito all'acquisto degli immobili o impianti in questione;
- b) il costo dell'ammortamento venga calcolato conformemente alle norme contabili pertinenti;
- c) tale costo si riferisca esclusivamente al periodo di cofinanziamento dell'operazione in questione...."

Rispetto a quanto sopra richiamato, una particolare problematica è rappresentata dal divieto (sub. a) di cumulo fra riconoscimento di costi di acquisto e costi di ammortamento dei medesimi beni, divieto ovvio qualora i Fondi strutturali abbiano concorso in misura integrale (tenuto conto delle percentuali di contribuzione che ne caratterizzano di volta in volta l'operatività storica) all'acquisto di detti beni mentre negli altri casi si ritiene debba essere interpretato, analogamente a quanto previsto in SEM 2000, nei termini di "...previa eventuale detrazione degli importi che hanno già beneficiato di un cofinanziamento dei Fondi strutturali..." (possibile ammissibilità dei costi di ammortamento di beni in misura calcolata tenendo conto del costo di acquisto al netto di eventuali cofinanziamenti comunitari). E' così fatta salva la prescrizione, peraltro del tutto ovvia, di non contribuire due volte allo stesso costo.

A prescindere dalla previsione regolamentare "...ammortamento di immobili o attrezzature...", si ritiene inoltre possibile la riconoscibilità di costi di ammortamento relativi all'acquisizione ed utilizzo, con riferimento all'attuazione di azioni ammissibili, di tutti i beni o altre utilità che sulla base della normativa nazionale vigente sono fatti oggetto del dispositivo dell'ammortamento (utilità ripetuta).

I contributi in natura

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 1 "Spese effettivamente sostenute" – paragrafo 1.6 - dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000), la regolamentazione introdotta con la Norma n. 1 – paragrafo 1.6 - menzionata, innova in maniera non particolarmente sostanziale.

SEM 2000 prevedeva infatti il principio rigoroso, per quanto riguarda la quota di cofinanziamento comunitario, che "...Le spese effettivamente sostenute devono corrispondere a pagamenti eseguiti dai beneficiari finali, comprovati da fatture quietanzate o da documenti contabili aventi forza probante equivalente..." , con la sola apertura prevista nel caso di interventi sostenuti dal FEAOG – sezione Orientamento : "...Al fine di stabilire il costo di taluni lavori effettuati dai beneficiari per proprio conto e nell'ambito di investimenti cofinanziati, gli stati membri possono fissare delle tariffe per prezzi unitari. Tali tariffe esonerano il beneficiario finale dall'obbligo di presentare fattura per tali lavori..." ("apertura" molto utilizzata nell'ambito dell'operatività di detto Fondo).

Tale decisione prevedeva viceversa la riconoscibilità dei contributi in natura solo in termini di "...cofinanziamento nazionale (pubblico e privato)..." (Scheda n. 7 "cofinanziamento nazionale in natura"), mai in termini di copertura del cofinanziamento comunitario.

Analogamente, come già anticipato nel capitolo 2, la normativa introdotta con il Regolamento (CE) 1685/2000, che dispone alla Norma 1, paragrafo 1.6 che "...I contributi in natura vengono considerati spese ammissibili a condizione che:

- a) consistano nella fornitura di terreni o immobili, attrezzature o materiali, attività di ricerca o professionali o prestazioni volontarie non retribuite;
- b) non siano collegati a misure di ingegneria finanziaria...;
- c) il loro valore possa essere oggetto di revisione contabile e valutazione indipendenti;
- d) in caso di apporto di terreni o immobili, il loro valore viene certificato da un professionista qualificato e indipendente o da un organismo debitamente autorizzato;
- e) in caso di prestazioni volontarie non retribuite, il relativo valore viene determinato tenendo conto del tempo effettivamente prestato e delle normali tariffe orarie e giornaliere in vigore per l'attività eseguita...".

Specificando peraltro, al paragrafo 1.4 della medesima Norma, che "...il cofinanziamento da parte dei Fondi strutturali di un'operazione, non deve superare la spesa massima ammissibile alla fine dell'operazione, escludendo i contributi in natura...".

Siamo, come anticipato nel capitolo 2, nell'ambito dei cosiddetti "costi figurativi", che non hanno dato luogo a pagamenti.

Vengono peraltro riconosciuti, ancorché indirettamente, dei valori economici per delle utilità di cui hanno beneficiato i processi di attuazione delle azioni ammissibili.

Proprio perché non si tratta di costi, nel senso pieno del termine, il Regolamento li definisce "contributi in natura".

Il principio generale è quello della loro ammissibilità a titolo di solo cofinanziamento nazionale purché possano, in estrema sintesi, essere fatti oggetto dell'attribuzione di un valore attraverso dei calcoli oggettivi (c.f.r. quanto previsto alla lettera e) o attraverso perizie di professionisti indipendenti (c.f.r. quanto previsto alla lettera d), nel rispetto della necessaria imparzialità (c.f.r. quanto previsto alla lettera c).

Per il resto il Regolamento propone esclusivamente una elencazione esemplificativa dei possibili casi di "contributo in natura" (elencazione aperta).

Si rammenta infine che anche nel caso in esame "...gli Stati membri possono applicare disposizioni nazionali più rigorose...".

Le spese generali

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 1 "Spese effettivamente sostenute" – paragrafo 1.7 - dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

La Norma menzionata richiama, confermandola, l'ammissibilità di tutti quelli che potrebbero essere definiti "costi indiretti", senza opportunamente elencare un numero chiuso di detti costi.

Ovviamente l'ammissibilità di un costo indiretto, o spesa generale, è stabilita da altri principi e condizioni (general) non sintetizzate nella suddetta Norma che si limita a richiamare il principio

dell'effettività: "...basate sui costi effettivi relativi all'esecuzione dell'operazione cofinanziata dai Fondi strutturali..." e prevedere un principio di imputazione stabilito necessario: "...imputate con il calcolo pro-rata all'operazione, secondo un metodo equo e corretto debitamente giustificato...".

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) – che riservava al tema "dell'imputazione delle spese indirette" la Scheda n. 5, la regolamentazione stabilita dalla Norma n. 1 – paragrafo 1.7 menzionata, è sostanzialmente equivalente.

Si tenga peraltro presente che anche nel caso in esame "...gli Stati membri possono applicare disposizioni nazionali più rigorose per determinare la spesa ammissibile...".

Gli oneri relativi a conti bancari

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 3 "Oneri finanziari e di altro genere e spese legali" – paragrafo 2 - dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Le disposizioni contenute, sono sostanzialmente identiche a quelle recate dalla Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 10 "Spese finanziarie, bancarie e legali".

La richiamata Scheda prevedeva infatti che "...Qualora il cofinanziamento richieda l'apertura di un conto bancario distinto per ciascun progetto, le spese di apertura e di mantenimento del conto stesso rientrano fra le spese amministrative relative al progetto e sono pertanto ammissibili, tranne gli interessi debitori...", mentre la Norma n. 3 – paragrafo 3 – del Regolamento 1685/2000, stabilisce "...Qualora il cofinanziamento da parte dei Fondi strutturali richieda l'apertura di un conto o di più conti bancari distinti per l'esecuzione di ciascuna operazione, le spese di apertura e di gestione dei suddetti conti sono ammissibili...".

Disposizioni sostanzialmente equivalenti se si tiene conto che la stessa Norma 3 – paragrafo 1 dispone che gli "...oneri meramente finanziari non sono ammissibili..." e pertanto anche gli interessi debitori.

In ogni caso vale comunque il principio che la spesa deve essere ben specificata e risultare distintamente ed espressamente riferita alle operazioni di movimentazione finanziaria.

I costi relativi a parcelle per consulenze legali, parcelle notarili, le spese per consulenza tecnica o finanziaria, nonché le spese per contabilità o revisione contabile

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 3 "Oneri finanziari e di altro genere e spese legali" – paragrafo 3 - dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Si tratta di disposizioni equivalenti a quelle contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile

1997 che “modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell’Italia” (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 10 “Spese finanziarie, bancarie e legali” – paragrafo 4.

Il richiamato paragrafo 4 “Spese di consulenza legale ..., spese notarili e spese di consulenza tecnica o finanziaria ai fini della preparazione e/o della realizzazione del progetto” della Scheda 10 di SEM 2000 disponeva infatti “...Tali spese sono ammissibili se sono direttamente legate al processo e necessarie per una corretta preparazione o esecuzione dello stesso...”.

Il paragrafo 3 della Norma n. 3 “Parcelle per consulenze legali, parcelle notarili, spese per consulenza tecnica o finanziaria, nonché spese per la contabilità o revisione contabile” del Regolamento 1685/2000, prevede analogamente: “... Tali spese sono ammissibili quando sono direttamente legate all’operazione e sono necessarie per la sua preparazione o esecuzione ovvero, per quanto riguarda le spese per contabilità o revisione contabile, se sono connesse a requisiti imposti dall’autorità di gestione...”.

Per quanto riguarda determinate spese tecniche (progettazione, direzione lavori, collaudo opere, ecc.), queste sono ammissibili nei limiti e secondo le modalità stabilite dalla normativa specifica che riguarda gli ordini professionali.

Le spese per garanzie

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 3 “Oneri finanziari e di altro genere e spese legali” – paragrafo 4 “Spese per garanzie bancarie fornite da una banca o da altri istituti finanziari” dell’allegato “norme sull’ammissibilità” del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Tale paragrafo recita “...Tali spese sono ammissibili quando tali garanzie sono previste dalla normativa nazionale o comunitaria o nella decisione della Commissione che autorizza l’intervento...”.

In particolare, l’ordinamento nazionale in materia di garanzie richieste a fronte di contratti che comportano pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione prevede fra l’altro l’ammissibilità a titolo di garanzia sia di polizze fidejussorie (dette fidejussioni assicurative) che di fidejussioni bancarie. Gli oneri relativi all’acquisizione e mantenimento di entrambe le fattispecie di garanzia sono riconosciuti ammissibili nell’ambito del cofinanziamento del Fondo sociale europeo.

Non così nelle preesistenti disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che “modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell’Italia” (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 11 “Spese di garanzia bancaria”, che prevedeva “...Le spese di garanzia bancaria sono ammissibili esclusivamente nel caso di sovvenzioni globali...”.

Si tratta di una innovazione di portata rilevante.

In ogni caso vale comunque il principio che la spesa deve essere ben specificata e risultare distintamente ed espressamente riferita alle operazioni di movimentazione finanziaria.

I costi relativi all'acquisto di beni immobili, compresi i terreni²

Si tratta di fattispecie regolate dalle Norme n. 6 "Acquisto di beni immobili" e n. 5 "Acquisto di terreni" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" - Scheda n. 13 "Acquisto di terreni" e Scheda n. 14 "Acquisto di beni immobili", la regolamentazione introdotta con le Norme n. 5 e n. 6 del Regolamento 1685/2000 rappresenta una delle innovazioni di maggior portata per quanto riguarda l'operatività del Fondo Sociale Europeo.

Si rammenta infatti a tal proposito:

1. che la Scheda n. 13 "Acquisto di terreni" prevedeva, per quanto riguarda il Fondo Sociale Europeo che "...La spesa in questione non è ammissibile al cofinanziamento..."(in relazione a quanto anche previsto dall'art. 2 del Regolamento FSE);
2. che la Scheda n. 14 "Acquisto di beni immobili" prevedeva, per quanto riguarda il Fondo Sociale Europeo che "...Il FSE non contribuisce in nessun caso al finanziamento dell'acquisto di beni immobili (possono essere finanziati soltanto gli ammortamenti dell'immobile per il periodo di durata della formazione...)".

La norma n. 6 del Regolamento 1685, prevede invece che "...L'acquisto di un bene immobile ... costituisce una spesa ammissibile ai fini del cofinanziamento da parte dei Fondi strutturali purché sia direttamente connesso alle finalità dell'operazione in questione, alle condizioni esposte al punto 2 e fatta salva l'applicazione di disposizioni nazionali più rigide...".

Le condizioni di ammissibilità dei costi di acquisto di beni immobili sono le seguenti:

- il prezzo di acquisto non deve superare il prezzo di mercato, sulla base di quanto certificato da un professionista indipendente o da un organismo autorizzato;
- secondo quanto attestato nella medesima certificazione, l'immobile deve essere conforme alla normativa nazionale;
- che il cofinanziamento in termini di riconoscimento del costo di acquisto non si cumuli, con riferimento allo stesso bene, con un precedente contributo nazionale o comunitario erogato nei dieci anni precedenti;
- il bene deve essere utilizzato per la destinazione e per il periodo stabiliti dall'Autorità di gestione;
- l'immobile deve essere utilizzato solo conformemente alle finalità dell'operazione;
- mantenimento della destinazione d'uso per almeno 5 anni (articolo 30, comma 4 del Regolamento (CE) 1260/99).

Le condizioni di ammissibilità dei costi di acquisto di terreni sono le seguenti:

- l'acquisto deve essere strettamente connesso alle finalità dell'operazione;

² Per quanto riguarda le Regioni di operatività dell'obiettivo 1, si tengano anche conto le considerazioni contenute nel paragrafo 3.2 - "Spese di investimento nell'ambito degli obiettivi territoriali...".

- il costo dell'acquisto del terreno non può superare il 10% del costo totale dell'operazione (salve operazioni di tutela ambientale o intese specifiche da parte della Commissione);
- il prezzo di acquisto non deve superare il valore di mercato, sulla base di quanto certificato da un professionista indipendente o da un organismo autorizzato.
- mantenimento della destinazione d'uso per almeno 5 anni (articolo 30, comma 4 del Regolamento (CE) 1260/99).

I costi relativi all'acquisto di materiale usato³

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 4 "Acquisto di materiale usato" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Tale Norma dispone: "...L'acquisto di materiale usato può essere considerato spesa ammissibile ai fini del cofinanziamento se sono soddisfatte le tre seguenti condizioni, fatta salva l'applicazione di disposizioni nazionali più rigorose...".

Non così nelle preesistenti disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 12 "Acquisto di materiale usato", che prevedeva, per il FSE "...Fra le azioni cofinanziate dal FSE è escluso l'acquisto di materiale usato, ...".

Si tratta di una innovazione apprezzabile.

Le tre condizioni perché il costo di acquisto di materiale usato risulti ammissibile, sono:

- che il cofinanziamento in termini di riconoscimento del costo di acquisto non si cumuli, con riferimento allo stesso bene, con un precedente contributo nazionale o comunitario erogato nei sette anni precedenti;
- che l'acquisto sia vantaggioso rispetto all'acquisto di materiale nuovo equivalente e rispetto ai prezzi correnti di mercato;
- che le caratteristiche del bene lo rendano adeguato alle esigenze di utilizzo (compreso il corretto funzionamento) ed attinente all'attività o all'operazione finanziata;
- mantenimento della destinazione d'uso per almeno 5 anni (articolo 30, comma 4 del Regolamento (CE) 1260/99).

I costi relativi ad imposte e tasse

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 7 "IVA ed altre imposte e tasse" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata

³ Per quanto riguarda le Regioni di operatività dell'obiettivo 1, si tengano anche conto le considerazioni contenute nel paragrafo 3.2 - "Spese di investimento nell'ambito degli obiettivi territoriali...".

SEM 2000) - Scheda n. 15 "IVA ed altre imposte e tasse" -, la regolamentazione recata dalla Norma n. 7 menzionata, anche se formalmente più semplice ma maggiormente restrittiva, può essere considerata agli effetti pratici del tutto equivalente.

La richiamata Scheda n. 15 di SEM 2000 prevedeva infatti che "...L'IVA che può essere recuperata, rimborsata o compensata in qualunque modo non può essere considerata sovvenzionabile e pertanto non può essere cofinanziata dai Fondi strutturali...".

Analogamente, il paragrafo 1. della Norma n. 7 del Regolamento 1685/2000, recita "...L'IVA può costituire una spesa ammissibile solo se è realmente e definitivamente sostenuta dal beneficiario finale...L'IVA che può essere in qualche modo recuperata, non può essere considerata ammissibile anche se non è effettivamente recuperata dal beneficiario finale o dal singolo destinatario...".

Per quanto riguarda le altre imposte e tasse, la Scheda n. 15 di SEM 2000 prevedeva "...Come l'IVA, così anche le altre categorie di imposte, tasse ed oneri ... che possono derivare da finanziamenti comunitari sono sovvenzionabili solo se sostenute effettivamente e definitivamente dai beneficiari finali...".

Analogamente, il paragrafo 4. della Norma n. 7 del Regolamento 1685/2000, recita "...Le altre imposte, tasse o oneri ... che derivano dal cofinanziamento da parte dei Fondi strutturali non costituiscono una spesa ammissibile tranne quando sono effettivamente e definitivamente sostenuti dal beneficiario finale o dal singolo destinatario...".

La nuova disciplina, non prevede i meccanismi di verifica dell'ammissibilità contenuti in SEM 2000, ma introduce una innovazione che dal punto di vista giuridico formale ha un certo peso: "...in nessun caso il cofinanziamento comunitario può superare la spesa ammissibile totale, IVA esclusa.". Analogamente a quanto visto nel caso dei contributi in natura, gli oneri connessi all'IVA possono pertanto concorrere alla determinazione del cofinanziamento nazionale ma mai essere computati come corrispondenti a quello comunitario.

I costi per Leasing

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 10 "Locazione finanziaria ("Leasing")" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" - Scheda n. 20 "Leasing" -, la regolamentazione introdotta con la Norma n. 10 menzionata, innova in maniera rilevante soprattutto per quanto riguarda il Fondo Sociale Europeo.

Secondo la dottrina giuridica (nozione generale comunemente accolta) il "leasing" è "...un'operazione finanziaria con la quale una parte concede ad un'altra il godimento di un bene, dietro corrispettivo di un canone periodico, per un certo periodo di tempo, alla scadenza del quale è prevista,

a favore della parte che ha ricevuto il godimento, la possibilità di scelta tra vari comportamenti, e cioè:

- o restituire il bene,
- o proseguire nel godimento, versando un canone notevolmente ridotto,
- o acquistarne la proprietà, pagando una ulteriore somma,
- o richiederne la sostituzione con altro bene meglio utilizzabile,
- o agire in altre forme contrattualmente stabilite...".

(Fiale A., *Diritto commerciale*, Ed. Simone, Napoli, 1994).

Con la denominazione "leasing" sono nella pratica definiti due differenti istituti: il leasing c.d. "operativo" e il "leasing" c.d. "finanziario". I due istituti sono notevolmente diversi soprattutto in termini di natura giuridica. L'intestazione della Norma n. 10 del Regolamento 1685/2000 lascia peraltro intendere che le disposizioni ivi contenute possano essere riferite, anche se questo a volte potrebbe risultare non del tutto agevole o comunque equivalente, nella stessa maniera ad entrambi gli istituti.

La medesima norma introduce viceversa una regolamentazione specifica per quanto riguarda il "lease back", le cui condizioni di ammissibilità si tratteranno al termine di questo paragrafo come caso di "aiuto all'utilizzatore".

La norma in esame garantisce preliminarmente l'ammissibilità generale della "...spesa sostenuta in relazione ad operazioni di locazione finanziaria.." alle condizioni di seguito stabilite (paragrafo 1 della Norma n. 10).

Analogamente a quanto previsto nella Decisione SEM 2000 la norma distingue poi le due seguenti possibilità: "Aiuto concesso attraverso il concedente" (quello che in SEM 2000 veniva definito "leasing diretto"), e "aiuto all'utilizzatore" (quello che in SEM 2000 veniva definito "leasing indiretto").

E' ammessa pertanto la duplice possibilità che il finanziamento comunitario sia erogato sia al concedente (impresa concedente nel caso di leasing operativo e società finanziaria nel caso di leasing finanziario) che all'utilizzatore, anche se in entrambi i casi il beneficiario in ultima istanza come si vedrà è comunque l'utilizzatore.

Rispetto alle disposizioni contenute in SEM 2000 vengono meno in entrambi i casi le differenziazioni stabilite per il Fondo Sociale Europeo rispetto agli altri Fondi strutturali, che erano motivate dalla circostanza che "...il FSE non cofinanzia l'acquisto di beni, ma soltanto la loro locazione o il loro ammortamento per la durata dell'azione..." (Scheda n. 20 di SEM 2000).

In particolare vengono meno anche per il Fondo Sociale Europeo le seguenti speciali condizioni (applicabili solo per detto Fondo secondo quanto previsto dalla richiamata Decisione):

- 1) la non obbligatorietà in generale della clausola di riacquisto (detta clausola diventa pertanto obbligatoria anche per il FSE nel caso di "aiuto concesso attraverso il concedente", come era

- in precedenza per gli altri Fondi. La clausola rimane invece solo eventuale, modificando in tale direzione la disposizione previgente per gli altri Fondi, nel caso di "aiuto all'utilizzatore");
- 2) la necessaria verifica che "...il costo sostenuto dal beneficiario finale a titolo di leasing non superi il costo che avrebbe comportato la locazione dello stesso materiale, purchè si offra tale possibilità. In caso contrario, il sovrapprezzo dovuto al ricorso al leasing al posto della semplice locazione sarà dedotto dalle spese sovvenzionabili.." (tale vincolo viene del tutto meno nel caso di "aiuto concesso attraverso il concedente" mentre viene allargato nel caso di "aiuto all'utilizzatore" alla necessaria dimostrazione che "...la locazione finanziaria costituiva il metodo più economico per ottenere l'uso del bene. Qualora dovesse risultare che i costi sarebbero stati inferiori se si fosse utilizzato un metodo alternativo (ad esempio il noleggio del bene), i costi supplementari dovranno essere detratti dalla spesa ammissibile..").

Con le disposizioni contenute nella Norma n. 10 del Regolamento 1685/2000, l'ammissibilità dei costi connessi al leasing viene sottoposta alle stesse condizioni previste per la generalità degli altri Fondi strutturali sia nel caso di "Aiuto concesso attraverso il concedente" che di "aiuto all'utilizzatore".

Di seguito si tratteranno separatamente i due casi.

AIUTO CONCESSO ATTRAVERSO IL CONCEDENTE ⁴

Le disposizioni contenute nella Norma n. 10, per quanto riguarda l'aiuto concesso attraverso il concedente, risultano del tutto corrispondenti a quelle contenute nella Scheda n. 20 di SEM 2000 per la generalità dei Fondi strutturali.

L'obiettivo del cofinanziamento ammissibile deve essere quello di "...ridurre l'importo dei canoni versati dall'utilizzatore del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria..." (paragrafo 2.1 della Norma n. 10).

Il beneficiario diretto del cofinanziamento comunitario è "...il concedente.." (paragrafo 2.1 della Norma n. 10).

Nel caso di "aiuto concesso attraverso il concedente" i contratti di leasing che possono dare origine a spesa ammissibile sono solo quelli che comportano "...una clausola di riacquisto.." oppure prevedere "...una durata minima pari alla vita utile del bene oggetto del contratto..". (paragrafo 2.2 della norma n. 10). Tale disposizione non risulta obbligatoria, come vedremo, nel caso di "aiuto all'utilizzatore". Non è stabilita ovviamente alcuna durata massima né alcuna condizione per quanto riguarda la determinazione della quota di riacquisto.

In questo caso, ciò che risulta ammissibile al cofinanziamento comunitario è il costo di "...acquisto del bene da parte del concedente, comprovato da una fattura quitanzata o da altro documento contabile avente forza probatoria equivalente. L'importo massimo ammissibile "...non deve superare il valore di mercato del bene dato in locazione finanziaria..." (paragrafo

⁴ Per quanto riguarda le Regioni di operatività dell'obiettivo 1, si tengano anche conto le considerazioni contenute nel paragrafo 3.2 - "Spese di investimento nell'ambito degli obiettivi territoriali...".

2.4 della Norma n. 10).

Come già previsto in SEM 2000, "...in caso di risoluzione del contratto prima della scadenza del periodo di durata minima, senza la preventiva approvazione delle autorità competenti, il concedente (n.d.r. destinatario diretto del cofinanziamento) si impegna a restituire ... la parte della sovvenzione comunitaria corrispondente al periodo residuo..." (paragrafo 2.3 della Norma n. 10).

Tutte le altre spese connesse con il contratto di leasing e non corrispondenti al costo di acquisto del bene concesso "...in particolare tasse, margine del concedente, costi di rifinanziamento interessi, spese generali, oneri assicurativi, ecc.) non costituiscono una spesa ammissibile..." (paragrafo 2.5 della Norma n. 10).

Beneficiario dell'aiuto è comunque, ancorchè indirettamente, l'utilizzatore che deve verificare "...una riduzione uniforme di tutti i canoni pagati nel periodo contrattuale..." (paragrafo 2.6 della Norma n. 10).

L'onere di dimostrare che il beneficio comunitario verrà trasferito all'utilizzatore spetta al concedente "...elaborando una distinta dei pagamenti dei canoni o con un metodo alternativo che dia assicurazioni equivalenti..." (paragrafo 2.7 della Norma n. 10).

Ovviamente le condizioni del contratto di leasing "...devono equivalere a quelle applicabili in assenza di interventi finanziari della Comunità..." (paragrafo 2.8 Norma n. 10).

In sintesi, i costi ammissibili, in caso di "aiuto concesso attraverso il concedente", sono solo quelli di acquisto del bene da parte dello stesso concedente, che può essere rimborsato in detta misura con il cofinanziamento comunitario. Tutti gli altri oneri, propri del contratto di leasing, non sono riconoscibili. Dell'intervento comunitario beneficia indirettamente l'utilizzatore che deve vedere ridotti proporzionalmente i propri canoni e comunque non peggiorate a proprio danno le condizioni di acquisizione in leasing rispetto a quelle normali di mercato.

AIUTO CONCESSO ALL'UTILIZZATORE

Si tratta di una fattispecie molto diversa da quella precedente e trattata in maniera dissimile, per molti aspetti, rispetto alle regole contenute in SEM 2000 (verranno segnalati puntualmente di seguito i maggiori elementi di difformità)

Il beneficiario del cofinanziamento comunitario è l'utilizzatore.

I costi ammissibili al cofinanziamento non sono quelli di acquisto ma quelli connessi ai "...canoni pagati dall'utilizzatore al concedente, comprovati da una fattura quietanzata o da un documento contabile avente forza probatoria equivalente..." (paragrafo 3.2 della Norma n. 10).

SEM 2000 prevedeva alla Scheda n. 20, nel caso di "leasing indiretto" (che abbiamo visto essere

assimilabile al caso di "aiuto all'utilizzatore") e per quanto riguarda l'intervento di Fondi diversi dal FSE che "...i contratti di leasing che beneficiano dell'intervento devono includere una clausola di riacquisto oppure prevedere un periodo di leasing che corrisponde alla vita utile del bene che è oggetto del contratto...". Non così per quanto riguarda l'operatività del FSE, che non imponeva tali condizioni essendo fortemente condizionato dal vincolo che "...il FSE cofinanzia soltanto una parte dei canoni pagati dal beneficiario finale del contratto di leasing ... pro rata temporis della durata dell'azione di formazione o di ogni altra azione sovvenzionabile...".

La Norma n. 10 del Regolamento 1685/2000 prevede viceversa due possibilità:

- 1) se i contratti di locazione finanziaria contengono una clausola di riacquisto o prevedono una durata contrattuale minima corrispondente alla vita utile del bene, "...l'importo massimo ammissibile al cofinanziamento comunitario non deve superare il valore di mercato del bene ...Gli altri costi connessi al contratto ... non costituiscono (n.d.r. analogamente al caso di aiuto concesso attraverso il concedente) una spesa ammissibile..." (paragrafo n. 3.3 Norma n. 10). In questo caso comunque l'aiuto comunitario "... è versato all'utilizzatore ... sulla base dei canoni effettivamente pagati...". Ovviamente "...se la durata del contratto supera il termine finale per la contabilizzazione dei pagamenti relativi all'intervento comunitario (n.d.r. termine ultimo per la contabilizzazione delle spese relative al Programma Operativo o al DOCUP), viene considerata ammissibile soltanto la spesa relativa ai canoni pagati ... fino alla data di chiusura dei pagamenti relativi all'intervento (n.d.r. Programma Operativo o DOCUP) (paragrafo 3.4 della Norma n. 10).
- 2) nel caso di contratti di locazione finanziaria che non contengono un patto di retrovendita e la cui durata è inferiore al periodo di vita utile del bene oggetto del contratto, "...i canoni sono ammissibili al cofinanziamento comunitario in proporzione alla durata dell'operazione ammissibile. Tuttavia, l'utilizzatore deve essere in grado di dimostrare che la locazione finanziaria costituiva il metodo più economico per ottenere l'uso del bene. Qualora dovesse risultare che i costi sarebbero stati inferiori se si fosse utilizzato un metodo alternativo.... I costi supplementari dovranno essere detratti dalla spesa ammissibile..." (paragrafo 3.5 della Norma n. 10).

La norma n. 10 dispone inoltre una puntualizzazione, nel caso di aiuto all'utilizzatore, della possibilità che "...gli Stati membri possono applicare disposizioni nazionali più rigorose per determinare la spesa ammissibile ...".

Tale norma prevede infine l'ammissibilità espressa dei canoni connessi alla VENDITA E LOCAZIONE FINANZIARIA (LEASE-BACK), disponendo che "I canoni pagati da un utilizzatore in forza di un contratto di vendita e conseguente locazione finanziaria possono costituire una spesa ammissibile a norma del punto 3. (n.d.r. come una delle possibili formule in cui si esplica il caso di "aiuto all'utilizzatore"). I costi di acquisto del bene non sono ammissibili al cofinanziamento comunitario" (paragrafo 4. della norma n. 10).

Secondo la dottrina giuridica l'operazione di "lease-back" è un'operazione finanziaria con la quale

un bene (frequentemente un immobile) viene alienato dal proprietario ad un'impresa di leasing, che si impegna a concedere lo stesso bene in godimento al venditore ed a riconoscergli un diritto di riscatto, trascorso un determinato periodo di tempo.

Un problema che si pone a monte dell'applicazione della previsione contenuta nel Regolamento comunitario riguarda peraltro la liceità del lease-back (o locazione di ritorno) nel nostro ordinamento. L'orientamento prevalente a tal proposito prevede che debbano essere verificati, caso per caso, gli scopi effettivamente perseguiti dalle parti, non potendosi procedere a classificazioni in astratto, considerando illecite quelle operazioni indirizzate a realizzare mere forme di garanzia reale (vendite a scopo di garanzia).

Qualora il contratto risulti lecito secondo l'ordinamento nazionale, il Regolamento comunitario prevede l'ammissibilità al cofinanziamento dei canoni pagati dall'utilizzatore nei limiti e secondo le disposizioni previste per la generalità dei casi di "aiuto all'utilizzatore" (paragrafo 3 della norma n. 10).

E' viceversa esclusa la riconoscibilità dei costi di acquisto sostenuti dall'impresa di leasing.

Le spese sostenute dalla pubblica amministrazione nella gestione ed esecuzione

Si tratta di una fattispecie regolamentata dalla Norma n. 11 "Spese sostenute nella gestione ed esecuzione dei Fondi Strutturali" dell'allegato "norme sull'ammissibilità" del Regolamento (CE) n. 1685/2000.

Rispetto alle disposizioni contenute nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 22 "Spese delle amministrazioni pubbliche, compresi gli stipendi dei funzionari degli Stati membri" -, la regolamentazione introdotta con la Norma n. 11 menzionata, introduce una notevole semplificazione della disciplina di riferimento ed in generale un allargamento dei casi di ammissibilità.

La richiamata Scheda n. 22 prevedeva infatti in generale la riconoscibilità delle sole "...spese aggiuntive rispetto a quelle ordinarie, e legate a esigenze espresse e supplementari previste dalla normativa..." imponendo l'onere allo Stato membro di "...dimostrare che si tratta di spese aggiuntive..." ed inoltre che "...Tali spese dovranno essere accettate in via preliminare dai servizi della Commissione...".

La norma introdotta dal Regolamento 1685/2000, prevede due regimi, il primo per i costi conseguenti all'attuazione di azioni diverse dall'assistenza tecnica, il secondo per i costi conseguenti ad azioni di assistenza tecnica.

AZIONI DIVERSE DALL'ASSISTENZA TECNICA

Nel caso di azioni aventi obiettivo e contenuto diversi rispetto alle azioni di assistenza tecnica, è prevista l'applicazione delle disposizioni contenute nel paragrafo 4 "Spese sostenute dalle

amministrazioni pubbliche in relazione all'esecuzione di operazioni" della richiamata Norma 11.

In tal caso, i seguenti oneri sostenuti dalle Amministrazioni pubbliche in relazione all'esecuzione di operazioni sono ammissibili al cofinanziamento dei Fondi strutturali a condizione che non rientrino "...nelle responsabilità istituzionali della pubblica autorità o nelle normali mansioni di gestione, sorveglianza e controllo...":

- a) "...costi relativi a prestazioni professionali rese da un servizio pubblico nell'esecuzione di un'operazione. Tali costi devono essere fatturati ad un beneficiario finale (pubblico o privato) o certificati sulla base di documenti aventi forza probatoria equivalente che permettano di identificare i costi reali sostenuti dalla pubblica amministrazione in questione in relazione a tale operazione;
- b) costi relativi all'esecuzione di un'operazione, inclusa la spesa relativa alla prestazione di servizi, sostenuti da una pubblica autorità che sia essa stessa la beneficiaria finale e che esegue un'operazione senza far ricorso a tecnici esterni o ad altre società. La spesa in questione deve riferirsi alla spesa sostenuta effettivamente e direttamente sull'operazione cofinanziata ed essere certificata sulla base di documenti che permettano l'identificazione dei costi reali sostenuti dal servizio pubblico in relazione a tale operazione..."

La fattispecie sub. a) è quella di un servizio (connesso ad una operazione cofinanziata) reso da una pubblica amministrazione che non è beneficiario finale: sono ammessi i costi relativi a prestazioni professionali (da leggersi in termini di "prestazioni di servizio") sia fatte oggetto di fatturazione al beneficiario finale da parte della pubblica amministrazione esecutrice sia fatte oggetto di certificazione da parte di questa sulla base di documenti idonei.

La fattispecie sub. b) è quella di una azione direttamente eseguita da una pubblica amministrazione che è beneficiario finale: sono ammessi tutti i costi relativi all'esecuzione dell'operazione, compresi i costi per l'acquisizione di servizi, certificati sulla base di documenti che permettano l'identificazione dei costi reali sostenuti con riferimento all'operazione di cui trattasi.

Siamo di fronte, come è possibile facilmente desumere, di una norma generale molto ampia, che ammette di fatto la riconoscibilità delle spese sostenute dalla PA ad esclusione di quelle connesse ad azioni riferibili a responsabilità istituzionali specifiche (da verificare con riferimento ai fini ordinamentali dell'Amministrazione coinvolta) o alle normali mansioni (concetto meno preciso che potrebbe dare adito a volte a dubbi applicativi). Per quanto riguarda in particolare la verifica se una attività rientri o meno nella "responsabilità istituzionale" di una Pubblica amministrazione non si dovrà comunque aver attenzione alla normativa generale sulle funzioni istituzionali generali dell'Amministrazione (nel qual caso tutte le azioni rientrerebbero nella "responsabilità" della PA) quanto piuttosto le norme specifiche che regolano determinate funzioni o compiti specifici da attuare con riferimento agli obiettivi della programmazione comunitaria.

AZIONI DI ASSISTENZA TECNICA

Come disposto dal paragrafo 1 della Norma n. 11: "...Le spese sostenute dagli Stati membri nella gestione, attuazione, sorveglianza e controllo dei Fondi strutturali non sono ammissibili al cofinanziamento tranne per quanto previsto al punto 2 e per quanto rientra nelle categorie indicate al punto 2.1...".

Nella Norma richiamata ricadono le sole pubbliche amministrazioni che attuano azioni di assistenza tecnica e non i casi in cui la PA attui direttamente, o tramite suo delegato, determinate tipologie di intervento dei fondi strutturali diverse dalle misure di assistenza tecnica, governo e accompagnamento dell'intervento, come sopra già richiamato.

Nei soli casi in cui la PA attui azioni di assistenza tecnica, i limiti complessivi ritenuti ammissibili al cofinanziamento comunitario, per ciascun intervento, sono stabiliti, nei casi previsti al paragrafo 2.1 della Norma in esame, o non stabiliti, nei casi previsti al paragrafo 3 della medesima Norma, in percentuale rispetto all'ammontare complessivo del cofinanziamento dell'intervento.

La norma peraltro non reca particolari disposizioni in ordine alle condizioni di ammissibilità dei costi a seconda della loro natura, se non per il caso particolare delle spese per stipendi.

In particolare, nel caso di azioni di assistenza tecnica sottoposte alla regola generale (azioni di cui al paragrafo 2.1 della Norma n. 11), sono espressamente ammissibili i costi per stipendi (inclusi i contributi previdenziali) solo nei due seguenti casi:

- a) "...personale della pubblica amministrazione o altri funzionari pubblici distaccati con decisione debitamente documentata all'autorità competente ..." (per svolgere l'operazione di cui trattasi);
- b) "...altro personale impiegato per espletare i compiti..." (connessi alla medesima operazione).

"...il periodo di distacco o impiego non può superare il termine finale per l'ammissibilità della spesa fissato nella decisione che approva l'intervento..."

Nel caso di azioni di assistenza tecnica diverse da quelle sottoposte alla regola generale (paragrafo 3 della Norma 11), la spesa per stipendi, come vedremo di seguito, non è ammissibile.

3.2 I COSTI NON AMMISSIBILI

Scopo del presente paragrafo è quello di trattare in maniera sintetica i soli casi di inammissibilità di determinate tipologie di costo specificamente previsti nella normativa comunitaria (ovvero nel Regolamento (CE) n. 1685/2000 del 28 luglio 2000 "recante disposizioni di applicazione del Regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali") oppure conseguenti all'assunzione di indirizzi di coordinamento degli interventi a titolo dei diversi obiettivi dei Fondi a finalità strutturale da parte delle Direzioni Generali "Occupazione e Affari Sociali" e "Politica Regionale" della Commissione Europea.

Come è già stato detto, un costo per essere ammissibile al cofinanziamento comunitario deve contestualmente assolvere a tre requisiti:

1. essere riferibile ad una tipologia di costo non dichiarata inammissibile;
2. rispettare le condizioni ed i limiti di ammissibilità eventualmente stabiliti (solo per determinate fattispecie espressamente previste) dalla normativa comunitaria e sintetizzati nel precedente paragrafo 3.1;
3. rispondere in termini positivi ai principi di ammissibilità generale richiamati al precedente paragrafo 2.1).

Obiettivo del presente paragrafo è quello di riepilogare i casi (le tipologie di costo) che, per consentire di assolvere alla verifica richiamata al precedente punto 1., si devono ritenere di inammissibilità espressa.

Si rimarca che, secondo peraltro quanto già indicato, i costi inammissibili non sono solo quelli riferibili alle tipologie dichiarate espressamente tali dalla normativa o da disposizioni amministrative comunitarie ma, oltre a questi, anche tutti quelli che non rispettano i principi di ammissibilità generale e quelli che eventualmente non rispettano i vincoli o le condizioni di ammissibilità stabilite dal Regolamento (CE) n. 1685/2000 del 28 luglio 2000.

Tutto ciò premesso, si riepilogano i casi in cui una disposizione normativa o amministrativa comunitaria dichiara una determinata fattispecie di costo espressamente ed in ogni caso "inammissibile".

Nell'elencazione sono riferiti i soli casi di tipologie di costo che non risultano mai ammissibili al cofinanziamento del Fondo sociale europeo. Viceversa, le tipologie di costo che, a determinate condizioni, possano risultare ammissibili, sono già state trattate nel precedente paragrafo 3.1.

Oneri finanziari

"...Gli interessi debitori (ad esclusione degli abbuoni di interessi miranti a ridurre il costo del denaro per le imprese nell'ambito di un regime di aiuti di Stato autorizzato), gli aggi, le spese e le perdite di cambio ed altri oneri meramente finanziari non sono ammissibili al cofinanziamento dei Fondi strutturali..."(Norma n. 3. "Oneri finanziari e di altro genere e spese legali" del Regolamento (CE) 1685/99).

Le tipologie di costo considerate nella categoria "oneri finanziari", che risultano inammissibili sono, come si è visto 4:

1. gli interessi debitori (salve eccezioni di modestissima portata indicate nella richiamata Norma n. 3),
2. gli aggi,
3. le spese e le perdite di cambio,
4. altri oneri meramente finanziari (escluse le spese di apertura e gestione di conti bancari che, come è già stato detto, in alcuni casi possono essere riconosciute come ammissibili).

La non ammissibilità delle spese richiamate era prevista già nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei

Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Denominata SEM 2000) – Scheda N. 10 "Spese finanziarie, bancarie e legali" – paragrafo n. 1. (Spese finanziarie).

Ammende, penali e spese per controversie legali

Si tratta di oneri connessi ad ipotesi di "patologia" della gestione delle azioni fatte oggetto di cofinanziamento (anche non determinate a cause imputabili al destinatario del cofinanziamento medesimo), in quanto, a titolo esemplificativo:

- conseguenza di comportamenti che hanno dato origine a sanzioni amministrative da parte della Pubblica Amministrazione (ammende);
- conseguenza di violazione di impegni contrattuali assunti (penali);
- conseguenza di azioni intese alla tutela di interessi lesi (spese legali).

La non ammissibilità delle spese richiamate era prevista già nella Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Denominata SEM 2000) – Scheda N. 10 "Spese finanziarie, bancarie e legali" – paragrafo n. 3. (Ammende, penali e spese per procedure giudiziarie).

Stipendi del personale della pubblica amministrazione impiegato in azioni "diverse" di assistenza tecnica

Nel caso il personale della pubblica amministrazione (o altri funzionari pubblici) venga utilizzato per l'attuazione di azioni di assistenza tecnica diverse dalle seguenti:

- a) ...preparazione, selezione, valutazione e sorveglianza dell'intervento e delle operazioni;
- b) riunioni dei comitati e subcomitati di sorveglianza relative all'attuazione dell'intervento ...;
- c) ...revisione contabile e controlli in loco delle operazioni...(Norma n. 11 – paragrafo 2.1 - del Regolamento (CE) 1685/2000)

e cioè, a titolo esemplificativo, per l'attuazione di azioni di assistenza tecnica quali: "...studi, seminari, azioni di informazione, valutazione e ...acquisizione ed installazione di sistemi informatizzati di gestione, sorveglianza e valutazione..." (Norma n. 11 – paragrafo 3. – del Regolamento (CE) 1685/2000), la spesa per i relativi stipendi non è mai ammissibile. (Norma n. 11 – paragrafo 3. – del Regolamento (CE) 1685/2000).

La previsione regolamentare sopra richiamata, può essere considerata addirittura più restrittiva rispetto a quanto previsto nell'ambito della Decisione n. C(97) 1035/6 del 23 aprile 1997 che "modifica le decisioni di approvazione dei Quadri comunitari di sostegno, dei Documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Italia" (Decisione denominata SEM 2000) - Scheda n. 22 "Spese delle amministrazioni pubbliche, compresi gli stipendi dei funzionari degli stati membri", che prevedeva, pur con diverse eccezioni di non sempre facile interpretazione, che "...non sono eligibili le spese delle amministrazioni pubbliche e gli stipendi dei funzionari... nazionali e territoriali per l'assolvimento delle mansioni quotidiane di gestione...".

La non ammissibilità dei costi per stipendi del personale della pubblica amministrazione utilizzato per le azioni diverse di assistenza tecnica individuate dal Regolamento 1685/2000, vale infatti anche qualora le attività di cui trattasi siano aggiuntive a quelle ordinarie ed a prescindere da eventuali ulteriori possibili deroghe che SEM 2000 in molti casi prevedeva.

Spese di investimento nell'ambito dell'operatività degli obiettivi territoriali 1 e 2

Si tratta di una problematica non rinvenibile a livello di regolamentazione comunitaria, ma che ha trovato evidenza nell'ambito dell'assunzione di una "posizione" comune da parte delle Direzioni Generali "Occupazione e Affari Sociali" e "Politica Regionale" della Commissione Europea (note a firma congiunta dei due Direttori Generali prot. N. 010246 di data 1.08.2000 e prot. N. 620175 di data 19.03.2001).

Tale posizione viene motivata con il riferimento all'articolo 4 del Regolamento (CE) 1784/99 che impone "...al fine di rendere quanto più possibile efficace il sostegno erogato ... gli interventi attuati ... sono concentrati su un numero limitato di settori o temi e sono mirati alle esigenze più importanti ed alle azioni più efficaci ...".

Tale "posizione" assume un significato ed una portata diverse a seconda dell'obiettivo comunitario considerato.

OBIETTIVO 3

La "posizione" richiamata chiarisce che "...il FSE può intervenire per finanziare le infrastrutture e le attrezzature ammissibili ai sensi del suo Regolamento unicamente nel quadro dei programmi dell'obiettivo 3...", in altre parole si ribadisce che non vi sono limiti, se non quelli propri della normativa comunitaria e nazionale (ampiamente trattati in questo lavoro), all'ammissibilità al cofinanziamento FSE di tutte le fattispecie di costo, compresi i costi per investimenti in infrastrutture ed attrezzature (spese di investimento), conseguenti alla realizzazione di azioni ammissibili nell'ambito dell'operatività dell'obiettivo 3.

L'obiettivo 3 copre territorialmente anche le aree obiettivo 2 e pertanto può intervenire a riconoscere e cofinanziare "spese di investimento" anche nell'ambito di queste ultime ma sempre con riferimento ad azioni previste nella programmazione obiettivo 3.

OBIETTIVO 2

Nell'ambito delle aree di operatività dell'obiettivo 2 e degli strumenti di programmazione riferibili a tale obiettivo le "spese di investimento" configurabili quali "spese per infrastrutture" o riferibili a "grandi attrezzature" possono essere sostenute solo a titolo del FESR.

Rimane escluso pertanto che, per l'attuazione di azioni previste in Programmi Operativi o DOCUP obiettivo 2, il Fondo sociale europeo possa cofinanziare "spese per infrastrutture" o riferibili a "grandi attrezzature".

Peraltro, nel caso italiano, il problema neppure si pone in quanto gli strumenti di programmazione obiettivo 2 sono solo monofondo FESR.

In ogni caso, come già richiamato, le aree obiettivo 2 sono aree in cui si sovrappone anche l'operatività dell'obiettivo 3, con i suoi strumenti di programmazione, e pertanto aree in cui la riconoscibilità delle spese di investimento al cofinanziamento FSE, nell'ambito dei pertinenti strumenti di programmazione, non trova ulteriori particolari limitazioni.

OBBIETTIVO 1

Nelle Regioni obiettivo 1 è esclusa l'operatività dell'obiettivo 3.

In queste trova pertanto piena efficacia la prescrizione che le spese di investimento definibili quali "spese per infrastrutture" e "spese per grandi attrezzature" non possono essere riconosciute al cofinanziamento del Fondo sociale europeo.

Non sempre facile è comunque comprendere cosa esattamente debba essere inteso con i concetti di "infrastrutture" e "grandi attrezzature", anche perché l'elencazione esemplificativa fornita dai Servizi della Commissione non sempre è di particolare aiuto nei casi non espressamente richiamati.

Al fine di fornire alcune indicazioni utili ad una applicazione omogenea delle prescrizioni contenute nella "posizione" richiamata, tenendo ovviamente in evidenza gli esempi ivi formalizzati, è possibile richiamare i casi di inammissibilità al finanziamento del FSE delle tre seguenti fattispecie di costi:

- costi relativi all'acquisizione di beni immobili (unica possibile traduzione, con riferimento ai termini utilizzati dalla normativa nazionale, con conseguente possibile applicazione della prescrizione ai singoli casi concreti, del concetto di "finanziamento di infrastrutture");
- costi relativi all'acquisizione di attrezzature (beni mobili) il cui valore economico unitario sia superiore alla soglia prescritta per l'attivazione di una gara di appalto (una delle poche, semplici, possibili ed inequivocabili traduzioni del concetto forse troppo generico di "finanziamento di grandi attrezzature");
- costi relativi alla costituzione o acquisizione di "reti di trasmissione" o all'acquisto di "elaboratori di tipo mainframe".

**Piano indicativo
degli elementi di costo**



Quella che viene presentata nel presente capitolo è una proposta di schema di classificazione delle fattispecie di costo ammissibili al cofinanziamento del Fondo Sociale Europeo, riferibili a tutte le possibili azioni attuabili (lo schema risulta pertanto utilizzabile indistintamente sia per azioni di aiuto alle persone, sia per azioni di assistenza alle strutture ed ai sistemi sia infine per misure di accompagnamento).

La schematizzazione presente costituisce una prima e generale “struttura di riferimento”, che non ha alcuna pretesa di risultare esaustiva, almeno per quanto riguarda il livello delle “voci analitiche di costo”, tenuto conto della finalità della proposta (“neutra” per quanto riguarda le specifiche tipologie di intervento a cui può essere applicata) nonché dell’impossibilità di considerare a livello generale tutte le specificità che caratterizzano le diverse programmazioni delle Autorità di Gestione regionali e nazionali.

La proposta richiede pertanto, prima di poter essere applicata, una attività di “ulteriore specificazione di dettaglio”, con riferimento alle caratteristiche specifiche delle tipologie di azione definite nell’ambito delle singole programmazioni, attività riservata alle Autorità di gestione competenti.

La proposta non ha inoltre alcun carattere prescrittivo, lasciando spazio alle singole Autorità titolari di interventi cofinanziati di utilizzare schematizzazioni diverse o di introdurre delle modificazioni allo schema proposto.

Ha viceversa principalmente lo scopo di proporre un modello che, in quanto condiviso, possa costituire un elemento di possibile prima e assolutamente generale “omogeneizzazione” o comunque almeno di “confrontabilità” degli schemi, dei processi e delle entità economiche conseguenti a tali processi, di cui sono titolari esclusivi le singole Autorità di gestione.

Come già indicato, lo schema proposto è il frutto dell’obiettivo di volerlo utilizzare per classificare tutti i costi imputabili al cofinanziamento del FSE. Per quanto riguarda la classificazione dei costi relativi ad azioni da realizzare dai beneficiari finali in regime di concessione è possibile fare riferimento allo schema di “Conto Economico” presentato in allegato 2.⁵

La schematizzazione generale proposta in questa sede è strutturata su quattro livelli:

1. per macro voce di costo;
2. per voce analitica di costo;
3. per modalità di imputazione dei costi;
4. per natura di costo.

La schematizzazione per macro voce di costo riguarda una convenzionale classificazione logica e/o cronologica in grado di rappresentare il significato economico del singolo costo nell’ambito della singola azione.

³ In nota al documento di Conto economico è stata prevista la possibilità di inserire il valore relativo ad eventuali acquisizioni di beni strumentali ad utilità pluriennale. L’utilità dell’inserimento di tale nota, tecnicamente distinta dal concetto di conto economico in quanto di rilevanza patrimoniale, deve individuarsi nell’esigenza di un unico modello di rappresentazione per tutte le azioni finanziate in regime di concessione, comprendendo, quindi anche le azioni che prevedono l’affidamento di compiti di acquisto di beni strumentali pluriennali (tipicamente quelle finalizzate all’adeguamento di dotazioni strumentali).

Le macro voci di costo proposte sono le seguenti:

1. Preparazione;
2. Realizzazione;
3. Diffusione risultati;
4. Direzione e valutazione;
5. Costi di funzionamento;

Si individua, inoltre una distinta macrovoce patrimoniale idonea a rappresentare gli oneri finanziari di acquisto di immobilizzazioni, tecnicamente separata dalle altre macrovoci di costo, che rappresentano, invece, gli oneri economici legati all'utilizzo o impiego di beni o servizi:

6. Acquisizione di beni strumentali.

Tale macrovoce, in cui devono trovare rappresentazione gli oneri finanziari di acquisto di beni a utilità ripetuta, deve essere utilizzata per le azioni di "Assistenza alle strutture ed ai sistemi" e in tutti i casi nei quali tali forme di acquisizione costituiscano uno degli oggetti specifici dell'azione cofinanziata.

Il secondo livello di classificazione propone l'articolazione delle macro voci di costo in voci analitiche di costo da definire tenuto conto delle caratteristiche proprie di ciascuna azione (natura dell'azione). A titolo puramente indicativo viene fornito in allegato un esempio di piano dei conti analitico.

Il terzo livello di classificazione riguarda la modalità di imputazione dei costi elementari alle singole operazioni, distinguendo tra quelli direttamente imputabili ad una sola operazione e, viceversa, quelli riferibili a questa solo in parte. Si distinguono pertanto:

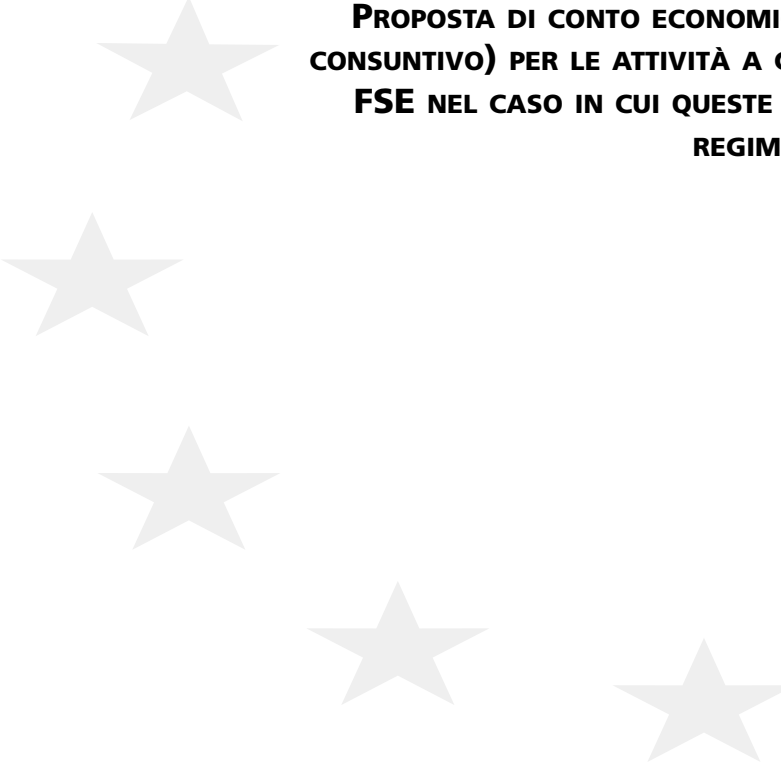
1. costi diretti dell'operazione;
2. costi indiretti dell'operazione.

Infine, il quarto livello di classificazione proposto è quello che fa riferimento alle categorie elementari di costo, secondo una analisi di tipo economico, cioè secondo la specifica natura dei costi. In sintesi, le principali categorie di costo possono essere individuate come di seguito specificato:

1. Costi per il personale dipendente
2. Costi per i servizi;
3. Costi relativi all'acquisizione ed all'utilizzazione di beni.



Allegato



**PROPOSTA DI CONTO ECONOMICO (PREVENTIVO E
CONSUNTIVO) PER LE ATTIVITÀ A COFINANZIAMENTO
FSE NEL CASO IN CUI QUESTE SIANO ATTUATE IN
REGIME DI CONCESSIONE**

1. CONTO ECONOMICO DI PROGETTO (preventivo/consuntivo)

| A - TOTALE RICAVI (contributo pubblico e cofinanziamento privato) | COSTI DIRETTI | | | | QUOTE COSTI INDIRETTI | | | TOTALI |
|---|----------------------|----------------|-------------|---------------------|------------------------------|-------------|--|---------------|
| | PERSON. DIP. | SERVIZI | BENI | PERSON. DIP. | SERVIZI | BENI | | |
| B1 - Preparazione | | | | | | | | |
| B2 - Realizzazione | | | | | | | | |
| B3 - Diffusione risultati di progetto | | | | | | | | |
| B4 - Direzione del progetto e valutazione | | | | | | | | |
| B - TOTALE RICAVI | | | | | | | | |
| DIFFERENZA (A - B) | | | | | | | | |
| C - Quota di costi amministrativi generali attribuita al progetto | | | | | | | | |
| TOTALE COSTO DEL PROGETTO (B + C) | | | | | | | | |
| Nota: nel caso in cui l'azione preveda il finanziamento dell'acquisto di immobilizzazioni ad utilità pluriennale compilare la parte sottostante relativa a componenti patrimoniali (tecnicamente non relative al conto economico di cui sopra) | | | | | | | | |
| Acquisti di immobilizzazioni ad utilità pluriennale (X) | | | | | | | | |
| TOTALE VALORE DEL PROGETTO (B + C + X) | | | | | | | | |

2. NOTA AL MODELLO DI "CONTO ECONOMICO DI PROGETTO"

Il Conto Economico di Progetto costituisce lo schema di riferimento per l'esposizione dei costi dell'operazione sia in fase di proposta (preventivo) che in fase di rendicontazione, secondo una struttura facilmente comparabile con quella del "bilancio d'esercizio" del Soggetto attuatore.

Analogamente allo schema di conto economico ex art. 2425 C.C. - bilancio d'esercizio -, il conto economico di progetto richiede, innanzitutto, l'esposizione dei ricavi, sia reali che in natura (A) - melius Valore della Produzione-.

La sezione "costi" si articola nella parte (B) contenente i costi inerenti il progetto, sia direttamente che indirettamente ad essa imputabili e nella parte (C) contenente la quota di costi di funzionamento (amministrativi generali vari ammissibili), attribuiti al progetto.

La sezione (B) è articolata in quattro macro-voci di costo secondo un criterio logico/temporale, che può essere comune a tutte le tipologie di azioni previste dal POR:

- B1 Preparazione
- B2 Realizzazione
- B3 Diffusione risultati di progetto
- B4 Direzione del progetto e valutazione

Per ciascuna macro-voce (ulteriormente dettagliabile in voci di costo specifiche di ciascuna azione - vedi paragrafo 3 del presente allegato "esempi di voci analitiche di costo") i costi sono distinti fra quelli DIRETTI (ossia imputabili sin dall'origine al progetto in modo totale ed esclusivo) e quelli INDIRETTI (ossia costi relativi a più progetti ed imputabili a ciascuno di essi in quota/parte in base ad oggettivi criteri di riparto con riferimento a parametri di consumo fisico-tecnici).

All'interno di tale classificazione i costi vengono inoltre distinti in base alla loro "natura", come previsto dal codice civile, in "costi per personale dipendente", "costi per servizi" e "costi per utilizzo beni".

Un primo totale permette di evidenziare i costi di progetto e di calcolare un primo "margine" come differenza fra ricavi (A) e costi di progetto (B).

Oltre a tali costi di progetto, la struttura sostiene una serie di altri costi (personale di amministrazione e di direzione generale, di utilizzo locali e attrezzature ad uso ufficio, relative utenze, ecc.) che non hanno un'inerenza specifica al singolo progetto, ma attengono il finanziamento dell'azienda del soggetto attuatore (C).

Nel caso di soggetti attuatori che abitualmente, in modo esclusivo e prevalente, gestiscono progetti cofinanziati FSE, i "costi amministrativi generali vari" ammissibili devono essere attribuiti al progetto pro quota, in base a criteri di equità e correttezza

Non esistendo parametri oggettivi cui fare riferimento, si può proporre di utilizzare quali parametri di ripartizione i ricavi (A) o il costo di progetto (B).

Il costo complessivo di progetto si ottiene sommando le voci (B) e (C).

Evidentemente, il conto economico di progetto non contiene le ulteriori componenti di Proventi ed Oneri presenti nel conto economico ex art. 2425 in quanto non rilevanti ai fini della determinazione dei ricavi, costi e margini del singolo progetto.

Una sistematica contabilità dei costi, ricavi e margini in parallelo con quella generale del soggetto attuatore, permette di distinguere sin dal loro sorgere, i costi progetto da quelli di funzionamento e, al termine dell'esercizio, di ottenere la rendicontazione di ciascun progetto secondo lo schema proposto. L'aggregazione dei conti ricavi e margini di singolo progetto e di tutti gli ulteriori Proventi ed Oneri non rilevanti ai fini della determinazione del risultato di progetto porta ad una immediata comparazione con il conto economico del bilancio d'esercizio, individuando di conseguenza gli scostamenti tra i valori preventivi e quelli consuntivati. Ne consegue, oltre alla quadratura della contabilità analitica e di quella generale, una maggiore leggibilità delle informazioni, trasparenza e possibilità di verifica dell'equità dei criteri di riparto.

In nota al documento è stata prevista la possibilità di inserire il valore relativo ad eventuali acquisizioni di beni strumentali ad utilità pluriennale (X). In tali casi il valore complessivo del progetto deve intendersi quale somma del costo complessivo di progetto e delle componenti patrimoniali relative alle acquisizioni di beni strumentali (B+ C+ X).

3. ESEMPI VOCI ANALITICHE DI COSTO

3.1 Progetto di Formazione Corsuale

Preparazione

- Indagine preliminare di mercato
- Ideazione e progettazione intervento
- Pubblicizzazione e promozione intervento
- Selezione e orientamento partecipanti
- Elaborazione materiale didattico
- Formazione personale docente

Realizzazione

- Fare Docenza
- Fare Tutoraggio
- Attività di sostegno all'utenza svantaggiata: docenza di supporto, ecc.
- Attività di sostegno all'utenza (indennità partecipanti, trasporto, vitto, alloggio, ecc.)
- Fare esami
- Utilizzo locali e attrezzature per azione programmata
- Utilizzo materiale di consumo per azione programmata

Diffusione risultati progetto

- Verifica finale azione programmata

- Elaborazione reports e studi, pubblicazioni relative all'azione
- Azioni di sostegno ai soggetti formati: aiuti all'assunzione, alla creazione di imprese, ecc.

Direzione e valutazione del progetto

- Direzione, coordinamento progetto
- Valutazione del progetto

Quote di costi amministrativi e generali attribuite al progetto

3.2 Progetto di Realizzazione/Erogazione di Servizio Pubblico

Preparazione

- Indagine preliminare di mercato
- Ideazione e progettazione intervento
- Individuazione profilo utenza
- Realizzazione del progetto esecutivo e/o determinazione del prototipo

Realizzazione

- Impianto del servizio
- Erogazione del servizio programmato
- Pubblicizzazione del servizio
- Formazione del personale
- Realizzazione e gestione dei sistemi informativi
- Utilizzo locali e attrezzature per azione programmata
- Utilizzo materiale di consumo per azione programmata

Diffusione risultati progetto

- Verifica finale azione programmata
- Elaborazione reports e studi, pubblicazioni relative all'azione
- Azioni di sostegno agli utenti del servizio

Direzione e valutazione del progetto

- Direzione, coordinamento progetto
- Valutazione del progetto

Quote di costi amministrativi e generali attribuite al progetto

3.3. Progetto di Ricerca

Preparazione

- Ideazione progetto di ricerca
- Redazione progetto di massima
- Presentazione progetto esecutivo

- segue ->

Realizzazione

- Fare Ricerca
- Utilizzo locali e attrezzature per azione programmata
- Utilizzo materiale di consumo per azione programmata

Diffusione risultati progetto

- Analisi finalizzata alla diffusione dei risultati
- Azioni di diffusione dei risultati

Direzione e valutazione del progetto

- Direzione, coordinamento progetto
- Valutazione del progetto

Quote di costi amministrativi e generali attribuite al progetto**3.4. Progetto di Rafforzamento Sistemi**Preparazione

- Indagine preliminare di mercato
- Ideazione e progettazione intervento
- Analisi dei fabbisogni
- Realizzazione del progetto esecutivo e/o determinazione del prototipo

Realizzazione

- Impianto del servizio
- Erogazione del servizio programmato
- Pubblicizzazione del servizio
- Formazione del personale
- Realizzazione e gestione dei sistemi informativi
- Utilizzo locali e attrezzature per azione programmata
- Utilizzo materiale di consumo per azione programmata

Diffusione risultati progetto

- Verifica finale azione programmata
- Elaborazione reports e studi, pubblicazioni relative all'azione
- Azioni di sostegno ai soggetti formati: aiuti all'assunzione, alla creazione di imprese, ecc.

Direzione e valutazione del progetto

- Direzione, coordinamento progetto
- Valutazione del progetto

Quote di costi amministrativi e generali attribuite al progetto

