



LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Giancarlo Astegiano	Presidente f.f.
dott. Donato Centrone	Primo Referendario
dott. Andrea Luberti	Primo Referendario (relatore)
dott. Paolo Bertozzi	Primo Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nelle camere di consiglio del 2 e 16 febbraio e del 2 marzo 2016 ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

Vista la nota del 19 gennaio 2016, con cui il sindaco del comune di Rodano (MI) ha richiesto un parere in materia di contabilità pubblica ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta di parere del comune di Rodano;

Udito il relatore dott. Andrea Luberti;

PREMESSO IN FATTO

Il comune istante ha richiesto chiarimenti sull'applicazione del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

In particolare, premesso che secondo il principio della competenza finanziaria potenziata, applicabile già dal 2015, tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che diano luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio

in cui l'obbligazione viene a scadenza (vale a dire diviene esigibile), il comune chiede come procedere in relazione al calcolo della spesa di personale ai fini del rispetto del vincolo di contenimento della spesa di personale ex art. 1, comma 557 e 562, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in modo da fondare il valore medio del triennio 2011-2012-2013 su dati omogenei. Il comune ipotizza in particolare due soluzioni:

i). a decorrere dal 2015, decurtare dal totale dell'intervento 1 gli impegni (a consuntivo) e gli stanziamenti (a preventivo) di competenza di anni precedenti, reiscritti a seguito di riaccertamento straordinario (prima) e ordinario (poi) dei residui e finanziati con il fondo pluriennale vincolato in entrata. Nel totale dell'intervento 1 sarebbero invece compresi i fondi pluriennali vincolati (da finanziare nell'anno di competenza) relativi ai trattamenti accessori che verranno traslati e liquidati nell'anno successivo;

ii). includere nel computo della spesa di personale 2015 tutti gli impegni che, secondo il principio della competenza finanziaria potenziata, venendo a scadenza entro il termine dell'esercizio, siano stati imputati nell'esercizio medesimo, ivi inclusi quelli relativi all'anno 2014 e precedenti rinviati all'anno 2015 mediante utilizzo del fondo pluriennale vincolato; escludere, per contro, quelle spese che, venendo a scadenza nel 2016, dovranno essere imputate, mediante utilizzo del fondo pluriennale vincolato, all'esercizio successivo.

Il comune richiede inoltre, anche tenendo conto del decreto del Ministero dell'Interno del 23 dicembre 2015, se, relativamente alla previsione di spesa corrente 2016/2018, ai fini del rispetto dell'incidenza percentuale della spesa di personale sulle spese correnti, il *Fondo crediti dubbia esigibilità* vada preso in considerazione oppure no. Più precisamente, nel merito, si chiede se, sia in fase previsionale che in fase di rendiconto, l'importo stanziato nel citato fondo vada preso in considerazione nelle spese correnti.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Secondo ormai consolidati orientamenti assunti dalla Magistratura contabile in tema di pareri da esprimere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, occorre verificare in via preliminare se la richiesta di parere presenti i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo soggettivo, con riferimento alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo oggettivo, concernente l'attinenza dei quesiti alla materia della contabilità pubblica.

1.1. La richiesta di parere deve essere dichiarata soggettivamente ammissibile, in quanto formulata dal Sindaco del Comune interessato.

1.2. , essendo le questioni interpretative proposte riconducibili alla nozione di " pubblica" strumentale

all'esercizio della funzione consultiva delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, e sussistendo, altresì, tutti gli altri requisiti individuati nelle pronunce di orientamento generale, rispettivamente, delle Sezioni riunite in sede di controllo (cfr. in particolare deliberazione n. 54/CONTR/10) e della Sezione delle autonomie (cfr. in particolare deliberazioni n. 5/AUT/2006, n. 9/AUT/2009 e n. 3/SEZAUT/2014/QMIG).

2. Nel merito i quesiti posti dal Comune istante vertono sulla corretta determinazione del parametro della spesa corrente 2011-13 rilevante ai fini dell'applicazione della disciplina in tema di contenimento delle spese di personale, con particolare riferimento al disposto dell'art. 1, comma 557, lett. a), della l. n. 296/2006.

2.1. Giova, al riguardo, ricordare come il comma 557 della legge n. 296 del 2006 prevede una forma di concorso delle autonomie regionali e locali al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, stabilendo che gli enti sottoposti al patto di stabilità interno debbano assicurare la riduzione delle spese di personale – quantificate secondo le specifiche regole dettate dai commi 557 e 557-*bis* – con azioni da modulare nell'ambito della propria autonomia e rivolte, in termini di principio, ai seguenti ambiti prioritari di intervento: a) riduzione dell'incidenza percentuale delle spese di personale rispetto al complesso delle spese correnti, attraverso parziale reintegrazione dei cessati e contenimento della spesa per il lavoro flessibile; b) razionalizzazione e snellimento delle strutture burocratico-amministrative, anche attraverso accorpamenti di uffici con l'obiettivo di ridurre l'incidenza percentuale delle posizioni dirigenziali in organico; c) contenimento delle dinamiche di crescita della contrattazione integrativa, tenuto anche conto delle corrispondenti disposizioni dettate per le amministrazioni statali.

Il successivo comma 557-*quater*, introdotto dal comma 5-*bis* dell'art. 3 del decreto-legge n. 90 del 2014, convertito dalla legge n. 114 del 2014, stabilisce che *“a decorrere dall'anno 2014 gli enti assicurano, nell'ambito della programmazione triennale dei fabbisogni di personale, il contenimento delle spese di personale con riferimento al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore della presente disposizione”*.

La Corte costituzionale ha chiarito che tali previsioni dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006, nel testo all'epoca vigente, costituiscono principi generali di *“coordinamento della finanza pubblica”*, in quanto *“pongono obiettivi di riequilibrio”* con riferimento alla spesa per il personale, che, *“per la sua importanza strategica ai fini dell'attuazione del patto di stabilità interno (data la sua rilevante entità), costituisce non già una minuta voce di dettaglio, ma un importante aggregato della spesa di parte corrente, con la conseguenza che le disposizioni relative al suo contenimento assurgono a principio fondamentale della legislazione statale”* (sentenze n. 169 del 2007, nn. 69 e 108 del 2011, n. 27 del 2014).

2.2. La Sezione delle Autonomie, con la propria deliberazione n. 27/SEZAUT/2015/QMIG, ha al riguardo fissato il principio di diritto secondo cui *“le disposizioni contenute nel comma 557 lett. a) della legge n. 296/2006, che impongono la*

riduzione dell'incidenza della spesa di personale rispetto al complesso delle spese correnti, devono considerarsi immediatamente cogenti alla stregua del parametro fissato dal comma 557-quater e la programmazione delle risorse umane deve essere orientata al rispetto dell'obiettivo di contenimento della spesa di personale ivi indicato".

In motivazione, la Sezione delle autonomie ha, altresì, precisato che tale ultima previsione *"impone agli enti di assicurare il contenimento delle suddette spese, con riferimento specifico alla programmazione triennale dei fabbisogni di personale"*, ed ha indicato *"in modo esplicito, diversamente da quanto accaduto fino all'entrata in vigore del decreto n. 90 del 2014 (allorquando la definizione è avvenuta in via pretoria), la base di riferimento, rappresentata dal valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore delle citate disposizioni": un riferimento temporale contestualmente qualificato come "non dinamico (a scorrimento) bensì fisso ed invariabilmente riferito al triennio 2011-2013, in ragione, come precisato nella delibera (...) n. 25 del 2014, della natura particolarmente stringente dei vincoli assunzionali e di spesa vigenti in quel periodo".* In particolare, in tale ultima deliberazione la Sezione delle Autonomie aveva evidenziato che *"(a) seguito delle novità introdotte dal nuovo art. 1, comma 557-quater, della legge n. 296/2006, il contenimento della spesa di personale va assicurato rispetto al valore medio del triennio 2011/2013, prendendo in considerazione la spesa effettivamente sostenuta in tale periodo, senza, cioè, alcuna possibilità di ricorso a conteggi virtuali"*, e che *"(n)el delineato contesto, le eventuali oscillazioni di spesa tra un'annualità e l'altra, anche se causate da contingenze e da fattori non controllabili dall'ente, trovano fisiologica compensazione nel valore medio pluriennale e nell'ampliamento della base temporale di riferimento"*.

3. La rapida ricognizione della disciplina vigente *in subiecta materia* e dei più autorevoli principi pretori, che forniscono le coordinate interpretative per applicare in modo uniforme le suddette disposizioni, è volta ad agevolare la contestualizzazione dei quesiti posti dal Comune istante e delle problematiche di più ampio momento agli stessi sottese.

3.1. Facendo applicazione dei principi ora ricordati, il singolo Ente si trova, dunque, dinnanzi ai seguenti limiti, che, secondo l'insegnamento della Sezione delle Autonomie hanno portata cogente, precludendo la possibilità di procedere all'assunzione di personale:

- obbligo di riduzione dell'incidenza percentuale delle spese di personale sul complesso delle spese correnti rispetto al parametro fisso costituito dal rapporto tra valore medio delle corrispondenti spese sostenute nel triennio 2011-2013;

- obbligo di contenere la spesa di personale rispetto al parametro fisso costituito dalla spesa media sostenuta nel suddetto triennio 2011-2013.

Un singolo Ente, per poter impiegare le capacità assunzionali disponibili deve, conseguentemente, assicurare secondo l'orientamento interpretativo in esame, nella programmazione triennale dei fabbisogni di personale, il rispetto di entrambi i parametri di contenimento, essendo il mancato rispetto di uno solo di essi *ex se* preclusivo all'assunzione di nuovo personale, pur avendo a disposizione adeguate risorse nel rispetto della disciplina vigente in tema di *turn over*.

3.2. La concreta applicazione di tali principi comporta degli effetti, che appaiono distonici in chiave sistematica, considerando il complessivo quadro dei vincoli di finanza pubblica *in subiecta materia* e la *ratio* che appare connotare tali interventi.

3.3. La possibile distonia in esame appare ricollegabile ad una diversa e concomitante serie di elementi. In primo luogo, assume precipuo rilievo il profilo della corretta determinazione del denominatore del rapporto rilevante *ex comma 557 lett. a)*, sia al fine di tenere conto di fattori successivi ed esogeni, che hanno portato ad un'alterazione delle situazioni da comparare, sia per i possibili effetti distorsivi relativi al confronto tra un parametro relativo a voci di spesa contabilizzate sulla base del pregresso sistema contabile e un valore determinato sulla base delle nuove regole contabili.

4.1. In merito al primo profilo ora evidenziato, appare preliminarmente da richiamare l'autorevole insegnamento della Sezione delle Autonomie di questa Corte, che già con la deliberazione n. 16/SEZAUT/2013/QMIG ha avuto modo di rilevare come l'introduzione del nuovo sistema contabile "

nei quali si sono utiliz

spesa di personale, ma tutti gli andamenti. Negli anni successivi tale scalino dovrebbe venir meno, andando a regime i nuovi criteri". Con la conseguenza che, ove dall'introduzione di nuove regole di imputazione contabile derivino riflessi sul piano dell'applicazione di norme di coordinamento di finanza pubblica che assegnano rilievo all'andamento nel tempo di determinate risultanze di bilancio, occorre individuare i rimedi opportuni per ristabilire la coerenza nella serie storica dei dati considerati, i quali devono essere ricostruiti sulla base di criteri omogenei.

Facendo applicazione di tali principi, la Sezione regionale di controllo per la Liguria (deliberazione n. 80/2015/PAR) ha di recente rilevato come, ai fini della disciplina che impone l'obbligo di riduzione dell'incidenza delle spese di personale sul complesso delle spese correnti, (art. 1, comma 557, lett. a), della legge n. 296 del 2006), debbano essere sterilizzati gli effetti conseguenti al mutato criterio di contabilizzazione della quota dell'imposta municipale propria di spettanza del comune nei vari anni versata all'entrata del bilancio dello Stato per alimentare il Fondo di solidarietà comunale (art. 1, commi 380 e 380-ter, della legge n. 228 del 2012) - computata nel bilancio relativo all'esercizio 2013

tra le spese correnti mentre, viceversa, non è in alcun modo rilevata nel bilancio dell'esercizio 2014 in virtù dell'intervenuto art. 6, del decreto-legge n. 16 del 2014 - scomputando dal totale della spesa corrente del 2013 la quota dell'imposta municipale propria riversata al bilancio dello Stato per alimentare il suddetto Fondo di solidarietà comunale. Ciò in quanto "

condizioni

di gestione, un innalzamento non conforme al dettato legislativo. Tale correttivo è idoneo a neutralizzare, ai fini della verifica dell'andamento del rapporto fra i due aggregati di spesa considerati dalla norma in questione, le conseguenze distorsive derivanti dall'applicazione di diversi criteri di contabilizzazione per il medesimo fatto gestionale ugualmente verificatosi in entrambe le annualità prese a riferimento, e consente quindi di valutare il rispetto dell'obbligo normativo previa riconduzione ad omogeneità dei dati relativi alle grandezze da comparare".

Tale principio di diritto appare condivisibile da questa Sezione e idoneo, se applicato a fattispecie analoghe, ad offrire un primo correttivo alle problematiche applicative sopra richiamate.

In altre parole, appaiono ammissibili operazioni di riquantificazione della spesa corrente atte a garantire *ex post* la comparabilità dei dati della serie storica, operando in tal modo correttivi idonei a neutralizzare, ai fini della verifica dell'andamento del rapporto fra i due aggregati di spesa considerati dalla norma in questione, le conseguenze distorsive derivanti dall'applicazione di diversi criteri di contabilizzazione per il medesimo fatto gestionale ugualmente verificatosi in diverse annualità prese a riferimento ed a ricondurre ad omogeneità, così facendo, i dati relativi alle grandezze da comparare. Questa opzione ermeneutica, pur consentendo di superare, come detto, alcune delle difficoltà sopra evocate, non può che essere limitata, a parere di questa Sezione, a quelle evenienze in cui l'incomparabilità dei dati della serie storica derivi dalla variazione dei criteri d'imputazione della spesa o da altri eventi comunque eccezionali, che, trascritti in termini contabili nell'anno di competenza, potrebbero alterare, in virtù della propria straordinarietà, la corretta rappresentazione del processo pluriennale di contenimento della spesa medesima. Con la conseguenza che tale principio non sembra, pertanto, poter essere evocato a fronte di pur meritorie scelte dell'ente che strutturalmente comprimano la spesa corrente, dato che, in tali ipotesi, si verte al di fuori di quelle evenienze eccezionali che impongono l'omogeneizzazione dei dati contabili *ex post*.

4.2. In favore dell'individuazione di chiari criteri che consentano la piena ed omogenea comparabilità dei dati della serie storica appare, del resto, militare un'ulteriore considerazione. La Sezione delle Autonomie, in due distinte pronunce (entrambe sopra richiamate n. 27/SEZAUT/2015/QMIG e n.25/SEZAUT/2014/QMIG), ha, infatti affermato

e poi confermato il seguente principio di diritto: *"A seguito delle novità introdotte dal nuovo art. 1, comma 557 quater, della legge n. 296/2006, il contenimento della spesa di personale va assicurato rispetto al valore medio del triennio 2011/2013, prendendo in considerazione la spesa effettivamente sostenuta in tale periodo, senza, cioè, alcuna possibilità di ricorso a conteggi virtuali. Nel delineato contesto, le eventuali oscillazioni di spesa tra un'annualità e l'altra, anche se causate da contingenze e da fattori non controllabili dall'ente, trovano fisiologica compensazione nel valore medio pluriennale e nell'ampliamento della base temporale di riferimento"*. L'adozione di un criterio di fissazione rigida del parametro di riferimento, in vero, appare precludere anche la possibilità di superare le evidenziate problematiche - relative alla necessità di ricondurre ad omogeneità tale parametro - attraverso il progressivo scorrimento del parametro di riferimento, che sarebbe stato possibile, attraverso una lettura in chiave dinamica del disposto del comma 557-*quater*.

5. Ulteriori tensioni interpretative appaiono sorgere dall'attuazione del nuovo sistema di armonizzazione contabile. La Sezione delle Autonomie, già nella pronuncia n. 16/SEZAUT/2013/QMIG sopra richiamata, aveva chiaramente individuato le difficoltà applicative relative al confronto tra valori determinati sulla base dei due diversi sistemi contabili, auspicando, non solo l'adozione di soluzioni idonee *"a rendere non problematico il cambiamento"*, ma anche *"l'emanazione di una disciplina specifica di raccordo che individui i criteri per il passaggio al nuovo sistema"*. Tale disciplina di raccordo non è stata successivamente emanata e a causa dei successivi interventi legislativi e delle opzioni interpretative poi prevalse a livello di giurisprudenza contabile, è venuta meno anche la possibilità di fare ricorso al diverso meccanismo correttivo suggerito nell'autorevole precedente da ultimo richiamato, ovvero il progressivo spostamento in avanti del parametro di riferimento, che si sarebbe potuto, quindi, *ex se* successivamente adeguare alla nuova disciplina contabile.

5.1. Della difficile convivenza tra parametro di spesa *ex combinato* disposto dei commi 557 lett. a) e 557-*quater* e nuova contabilità armonizzata un chiaro esempio è costituito dai quesiti posti dal comune istante, in merito alla possibilità di ricondurre ad omogeneità i valori della spesa corrente 2011-2013 ed i valori della stessa sostenuti a decorrere dal 2015 per effetto dell'applicazione del D.lgs. n. 118/2011, nonché alle modalità dell'iscrizione in bilancio del Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

Come noto, il FCDE ha, in via di estrema approssimazione, la funzione di neutralizzare la parte di dubbio incasso relativa alle entrate di dubbia e difficile esazione, in modo da evitare un incremento delle risorse impiegabili per la spesa (su cui cfr. deliberazione Sezione delle Autonomie n. 32/SEZAUT/2015/INPR). Come, peraltro, correttamente ricordato dall'Ente istante, il FCDE deve essere contabilizzato anche come posta di spesa corrente. E' evidente che gli effetti pratici di tale accantonamento sulla spesa corrente

variano a seconda delle modalità di gestione pregresse poste in essere dall'ente: nel caso quest'ultimo contabilizzasse per cassa le entrate oggi soggette al FCDE o, pur contabilizzando già l'intero importo delle stesse, avesse correttamente posto in essere l'accantonamento ex d.l. n. 95/2012, tali effetti risultano estremamente limitati; viceversa, nel caso in cui l'ente avesse contabilizzato tali entrate di dubbia esazione senza iscriverne congrui accantonamenti in spesa, gli effetti possono essere più rilevanti, comportando significativi tagli impliciti di spesa corrente. Va, altresì, ricordato come il paragrafo 3.3 del principio contabile di cui all'allegato 4.2. al d.lgs. n.118/2011 preveda che: *"per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione. A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata «Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità» il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata). ... L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata".* L'appendice tecnica presente all'interno del principio contabile (all.4/2), all'esempio n. 5, stabilisce che *"in corso di esercizio (almeno in sede di assestamento del bilancio e, in ogni caso, attraverso una variazione di bilancio di competenza del Consiglio), con riferimento al medesimo livello di analisi che è stato seguito per il punto 1), si verifica la necessità di adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità in considerazione del livello degli stanziamenti e degli accertamenti. ... In occasione della redazione del rendiconto è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti. Se il fondo crediti di dubbia esigibilità complessivo accantonato nel risultato di amministrazione (costituito dalle quote del risultato di amministrazioni vincolato nei precedenti esercizi e dall'accantonamento effettuato nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto) risulta inferiore all'importo considerato congruo è necessario incrementare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo crediti di dubbia esigibilità. Se il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata risulta superiore a quello considerato congruo, è possibile svincolare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo. Ai sensi di quanto previsto dall'articolo 187, comma 1, del TUEL e dall'articolo 42, comma 1, del presente decreto, in caso di incapienza del risultato di amministrazione, la quota del fondo crediti di dubbia esigibilità non compresa nel risultato di amministrazione è iscritta come posta a se stante della spesa nel bilancio di previsione".*

In ultimo va ricordato come già le Sezioni Riunite di questa Corte con la deliberazione n. 27/CONTR/11 avessero fissato il seguente principio di diritto, che costituisce *ius receptum* della successiva giurisprudenza contabile: *“per la verifica del limite della spesa di personale, da raffrontare alla spesa corrente, è necessario far riferimento al dato degli impegni, dato derivante dalla effettiva gestione del bilancio e suscettibile di riscontro, da desumere dal documento contabile ufficiale del precedente esercizio e quindi dal rendic*

-

- fare riferimento a documenti quali lo schema di rendiconto approvato dalla giunta o quello predisposto dagli uffici”.

5.2. Alla luce delle coordinate interpretative ora sommariamente richiamate, la Sezione ritiene che, ai limitati effetti della verifica ex art. 1, comma 557, lett. a) della l. n. 296/2006, coordinando i principi ora richiamati, dovendo la suddetta verifica essere effettuata a consuntivo e riguardare il dato degli impegni, ne deriva che il FCDE non viene autonomamente in rilievo nella determinazione del denominatore del relativo rapporto d'incidenza, non essendo, come visto, il relativo accantonamento oggetto di impegno. Ciò non toglie, evidentemente, che tale fondo possa avere un rilievo indiretto. Pur non dovendo considerarsi, infatti, l'importo in spesa accantonato per il FCDE, ma dovendosi tuttavia in corso d'esercizio adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità in considerazione del livello degli stanziamenti e degli accertamenti – operando, dunque, su altri capitoli di spesa - nel caso le relative risorse venissero utilizzate, quest'ultime verranno considerate nel calcolo delle spese correnti, andando a loro volta ad alimentare ulteriori capitoli di spesa.

5.3. La fattispecie ora analizzata costituisce, per la Sezione, un chiaro indice delle possibili problematiche applicative che gli Enti potranno incontrare nella determinazione del denominatore – valore della spesa corrente – del rapporto assunto a parametro dell'obbligo di contenimento ex comma 557 lett. a), alla luce dell'applicazione della nuova disciplina contabile.

6. Le problematiche operative, ora segnalate, si uniscono ad ulteriori problematiche pratiche di non poco momento, emergenti anche nella richiesta di parere in esame.

Il riconoscimento, infatti, del valore cogente e impeditivo di successive assunzioni sia alla previsione del comma 557 lett. a) che a quella del successivo comma 557-*quater* può determinare che gli Enti più virtuosi, ovvero quelli che hanno conseguito una maggiormente significativa riduzione della spesa corrente, specie se di ridotte dimensioni, si trovino in evidente difficoltà nel rispetto del parametro previsto dal comma 557 lett. a), non potendo operare con analoga efficacia sulla riduzione di pari grado della spesa per il personale, connotata, come noto, da una maggiore rigidità.

6.1. Alla luce e per effetto dei concomitanti elementi ora richiamati, si evidenzia che la riconosciuta immediata cogenza dell'obiettivo di riduzione di cui al comma 557 lett. a) alla stregua del parametro fissato dal comma 557-*quater* appare poter determinare a livello sistematico delle possibili distonie, in quanto il singolo Ente locale, oltre a risultare penalizzato nel caso abbia già posto in essere efficaci politiche di riduzione della spesa corrente, può essere indotto a politiche meno virtuose di non compressione della suddetta spesa corrente, con l'unico fine di poter procedere ad assunzioni di personale. Questo effetto negativo può risultare permanente, in quanto, come visto, il parametro di riferimento, contenuto nel comma 557-*quater*, è stato ritenuto come fisso e non dinamico e, dunque, non suscettibile di successivo adeguamento idoneo a tenere conto della riduzione della spesa corrente operata dopo il triennio 2011-2013.

6.2. Tali ricadute sistematiche, unite alle difficoltà applicative connesse al confronto tra valori determinati sulla base di due sistemi contabili differenti, militerebbero, ad avviso della Sezione, in favore dell'opportunità di una nuova complessiva rilettura del comma 557, che tenga conto degli elementi successivamente emersi rispetto al pronunciamento della Sezione delle Autonomie n.27/SEZAUT/2015/QMIG.

In primo luogo la Sezione ritiene di dover evidenziare come, nella successiva Deliberazione n. 28/SEZAUT/2015/QMIG della Sezione delle Autonomie, sia stato chiaramente messo in luce che “

a soluzioni ermeneutiche additive o derogatorie, anche se queste ultime potrebbero essere ritenute comprensibili ove ci si trovi in presenza di evidenti lacune, imprecisioni tecniche e difetti di coordinamento delle norme. ... la mutevolezza della normativa “costringe” l'interprete, che non voglia pretendere di sostituirsi al legislatore, a “ricostruire” dopo ogni intervento di quest'ultimo il quadro giuridico entro il quale devono muoversi gli operatori, nel tentativo di fornire indicazioni rispettose della lettera e della “ratio legis” e dotate di intrinseca coerenza logica”.

Tornando a richiamare le disposizioni, che reggono la materia in esame, giova ricordare come:

- il più volte richiamato comma 557 dell'art. 1 della legge n. 296/2006 preveda che *“ai fini del concorso delle autonomie regionali e locali al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti sottoposti al patto di stabilità interno assicurano la riduzione delle spese di personale, (...), con azioni da modulare nell'ambito della propria autonomia e rivolte, in termini di principio, ai seguenti ambiti prioritari di intervento: a) riduzione dell'incidenza percentuale delle spese di personale rispetto al complesso delle spese correnti, attraverso parziale reintegrazione dei cessati e contenimento della spesa per il lavoro*

flessibile; b) razionalizzazione e snellimento delle strutture burocratico-amministrative, anche attraverso accorpamenti di uffici con l'obiettivo di ridurre l'incidenza percentuale delle posizioni dirigenziali in organici; c) contenimento delle dinamiche di crescita della contrattazione integrativa, tenuto anche conto delle corrispondenti disposizioni dettate per le amministrazioni statali”;

- il successivo art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014 statuisce, al quarto periodo, che *“restano ferme le disposizioni previste dall'articolo 1, commi 557, 557-bis e 557-ter, della legge 27 dicembre 2006, n. 296”*, mentre, al successivo settimo periodo, che *“le amministrazioni di cui al presente comma coordinano le politiche assunzionali dei soggetti di cui all'articolo 18, comma 2-bis, del citato decreto-legge n. 112 del 2008 al fine di garantire anche per i medesimi soggetti una graduale riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti, fermo restando quanto previsto dal medesimo articolo 18, comma 2-bis, come da ultimo modificato dal comma 5-quinquies del presente articolo”;*
- sempre il d.l. n. 90/2014, con il medesimo art. 3, comma 5, ha disposto l'abrogazione del comma 7, dell'art. 76, del d.l. n.112/2008; tale norma prevedeva che *“è fatto divieto agli enti nei quali l'incidenza delle spese di personale è pari o superiore al 50 per cento delle spese correnti di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale”*.

Alla luce dei principi ermeneutici indicati nella più recente Deliberazione n. 28/SEZAUT/2015/QMIG, tra le possibili interpretazioni del comma 557 lett. a) apparirebbe, dunque, da privilegiare quella che fa leva sul dato testuale della disposizione in esame ed, in particolare, sul seguente inciso: *“gli enti sottoposti al patto di stabilità interno assicurano la riduzione delle spese di personale, (...), con azioni da modulare nell'ambito della propria autonomia e rivolte, in termini di principio, ai seguenti ambiti prioritari di intervento”*.

Tra i tre menzionati ambiti di intervento si inserisce la previsione della lett. a), a cui si accompagnano la razionalizzazione delle strutture burocratiche, lett. b), e il contenimento delle dinamiche di crescita della contrattazione integrativa, lett. c).

6.3. Al riguardo, merita di essere ricordato come il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, in una propria circolare (prot. n. 60145/2007), avesse chiaramente evidenziato, proprio in riferimento al comma in esame, che”:

- *come emerge dalle relazioni tecnica e illustrativa della citata legge finanziaria per il 2007, il legislatore ha inteso, in linea con la nuova impostazione e le nuove regole del patto di stabilità interno, operare sul versante del personale,*

prevedendo - in luogo della puntuale disciplina vincolistica precedentemente prevista, i cui obiettivi di economia sono confluiti nel patto di stabilità, concorrendo a determinarne i saldi finanziari - un obiettivo generale di contenimento delle relative spese. Finalità della norma è quella di porre l'accento sull'importanza strategica della spesa per il personale, sensibilizzando gli enti ad una particolare attenzione nel controllare l'andamento e la dinamica di tale tipologia di spesa;

- *in altri termini, la disposizione opera in termini rafforzativi, ad adiuvandum, rispetto al raggiungimento dell'obiettivo di carattere finanziario previsto dal patto di stabilità interno, come una leva - da modulare autonomamente - a disposizione dell'ente, ai fini del rispetto dei saldi finanziari (individuati tenendo comunque conto del fattore personale) fissati dalle regole del patto di stabilità;*
- *alla luce di quanto sopra - evidenziando che il riferimento per le spese di personale non può che essere rappresentato dalla consistenza delle stesse nell'esercizio 2006 - si sottolinea che la norma in esame costituisce una disposizione "di principio" per gli enti locali, che, come detto, deve essere intesa nel più ampio contesto delle regole del patto di stabilità interno (si ricorda, in particolare, la norma recata dal comma 684 della più volte citata legge finanziaria per il 2007, che obbliga gli enti ad approvare i bilanci preventivi in misura tale da garantire il rispetto degli obiettivi programmatici del patto di stabilità);*
- *la ratio del comma 557 deve essere rinvenuta nella volontà di porre un freno al fenomeno di crescita continua delle spese di personale, prevedendo un contenimento della dinamica occupazionale e retributiva. La norma deve essere intesa, altresì, come indice di corretto comportamento organizzativo-gestionale da parte degli enti. In particolare - a fronte di un ingiustificato aumento delle spese di personale, senza un adeguato significativo miglioramento della qualità e quantità dei servizi offerti alla cittadinanza, senza un intervento di razionalizzazione dell'assetto interno, soprattutto con riferimento alla riduzione dei c.d. uffici di back-office, e senza una riflessione sui costi, nonché sulle risultanze in termini di produttività ed efficienza dei servizi, della contrattazione di secondo livello - difficilmente un ente sarebbe esente da profili di censurabilità del proprio operato;*
- *in termini più generali, può rilevarsi come il legislatore abbia inteso operare un cambio di rotta rispetto al passato, privilegiando - in luogo dei puntuali limiti numerici e di spesa previsti in precedenza - un approccio di carattere sistematico, incentrato sul più ampio concetto di "politiche del personale", maggiormente rispettoso dei profili di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti ma volto*

ad associare all'autonomia connessi e significativi impegni in termini di assunzione di responsabilità".

6.4. Questa lettura, che la Sezione ritiene condivisibile, pienamente attuale e funzionale al superamento delle difficoltà operative sopra evidenziate, appare maggiormente conforme al dato letterale della disposizione e in coerenza con la *ratio* della stessa ovvero che l'Ente locale, nel governo delle spese di personale - e, dunque, nella programmazione delle eventuali nuove assunzioni - è tenuto a garantire che queste siano effettivamente funzionali alle esigenze organizzative dell'Ente e dunque siano finalizzate al miglioramento complessivo della produttività dei servizi resi alla cittadinanza. Adottare, di contro, un'interpretazione meno legata al dato testuale, imporrebbe, conseguentemente, complesse operazioni ermeneutiche per coordinare il carattere cogente del disposto della lett. a) con le successive lettere b) e c): la razionalizzazione delle strutture burocratiche, e il contenimento delle dinamiche di crescita della contrattazione integrativa, appaiono, infatti, obiettivi difficilmente qualificabili come *ex se* cogenti e, non a caso, come noto, trovano la loro puntuale disciplina limitativa in altre fonti normative, che, nel corso degli anni di vigenza del comma 557, hanno declinato diversamente l'obiettivo di riduzione o, in alcuni casi non lo hanno previsto affatto.

6.5. In questo senso appare, peraltro, militare il più recente intervento normativo, di cui all'art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014 (settimo periodo). La richiamata prescrizione di legge - afferente le aziende speciali, le istituzioni e le società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo - richiede alle Amministrazioni pubbliche di riferimento di coordinarne le politiche assunzionali *"al fine di garantire anche per i medesimi soggetti una graduale riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti"*. Anche in questo caso, sul piano testuale, il carattere "programmatorio e di principio" della disposizione appare prevalere sulla natura cogente della stessa, differentemente da quanto postulato dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna nella propria deliberazione di deferimento della questione in esame (n. 121/2015/QMIG), successivamente decisa con la deliberazione n. 27/SEZAUT/2015/QMIG.

Il riferimento, infatti, ad un percorso di "graduale riduzione" appare consentire ampi margini di autonomia decisionale in capo al singolo Ente, nel raggiungere l'obiettivo di riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti, non imponendo, di contro, l'immediato raggiungimento di rigidi obiettivi di riduzione.

Questa lettura trova, peraltro, una rilevante conferma nell'abrogazione espressa, operata - come visto - dalla medesima disposizione, del comma 7, dell'art. 76, del d.l. n.112/2008, norma che prevedeva un divieto espresso di procedere ad assunzioni di personale, se l'incidenza delle spese di personale fosse stata pari o superiore al 50 per cento delle spese correnti. Tale abrogazione appare ancor più evidenziare la natura di

norma di principio della disposizione di cui all'art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014 (settimo periodo), non sembrando la stessa idonea, di contro, a sorreggere una ricostruzione volta a riconoscere natura cogente al più volte richiamato comma 557, inserendosi, come sembra evidente, la norma del 2014 in un programma legislativo volto all'allentamento dei vincoli assunzionali.

6.6. Infine merita di essere ricordato come l'interpretazione ora proposta sembri trovare piena ed autorevole conferma nelle Linee guida e nel questionario relativo al Rendiconto 2014, approvati dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 13/2015/SEZAUT/INPR del 31 marzo 2015, ove non vi è alcun riferimento ad un obbligo di riduzione del rapporto fra spese di personale e spese correnti, ma solo a quello di riduzione della spesa storica. La lettura proposta negli atti ora richiamati si pone in linea di stretta coerenza con l'evoluzione normativa sopra evidenziata.

7. Alla luce degli approdi ermeneutici evidenziati, la Sezione ritiene che sarebbe utile l'adozione di una delibera di orientamento sui seguenti profili:

- 1) considerate le difficoltà operative e sistematiche emerse in relazione all'applicazione dell'obbligo di riduzione della spesa di personale ex art. 1, comma 557, lett. a), b) e c) della l. n. 296/2006, se, tenuto conto anche dei principi interpretativi fissati nella Deliberazione n. 28/SEZAUT/2015/QMIG, sia possibile riconoscere natura programmatica e non immediatamente precettiva alla suddetta disposizione e a quelle contenute nelle successive lettere b) e c), con la conseguenza di non ritenere ostativo alla possibilità di assunzione, fermo naturalmente il rispetto degli altri vincoli di finanza pubblica, l'aver conseguito, in particolare, una riduzione della spesa di personale, con riferimento al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore della presente disposizione (comma 557-*quater*), non accompagnata da una riduzione del rapporto tra tale spesa e quella corrente in riferimento al parametro dato dal rapporto tra tali spese registrate nel triennio 2011-2013;
- 2) nel caso tale opzione interpretativa non fosse condivisa, se, al fine di consentire un progressivo superamento delle suddette problematiche alla luce dei principi enucleati nella Deliberazione n. 16/SEZAUT/2013/QMIG, sia ipotizzabile considerare il riferimento contenuto nel comma 557-*quater* in senso dinamico e non statico (riferito al triennio 2011-2013), consentendo con il decorso del tempo un progressivo adeguamento del parametro di riferimento;

- 3) in alternativa a quanto ritenuto nel punto 2), sempre a fronte dell'immediata coerenza del disposto del comma 557 lett. a), se sia possibile operare sul denominatore del rapporto assunto a parametro, in modo da garantire *ex post* la comparabilità dei dati della serie storica, operando in tal modo correttivi idonei a neutralizzare le conseguenze distorsive derivanti dall'applicazione di diversi criteri di contabilizzazione per il medesimo fatto gestionale ugualmente verificatosi in diverse annualità prese a riferimento o da altri eventi, che, trascritti in termini contabili nell'anno di competenza, potrebbero alterare la corretta rappresentazione del processo pluriennale di contenimento della spesa medesima
- 4) in ogni caso, indipendentemente dalla risposta ai quesiti *sub* 1)-3), se, sempre agli effetti della verifica *ex art.* 1, comma 557, lett. a) della l. n. 296/2006, dovendo la suddetta verifica essere effettuata a consuntivo e riguardare il dato degli impegni, possa ritenersi che il FCDE non venga autonomamente in rilievo nella determinazione del denominatore del relativo rapporto d'incidenza, non essendo il relativo accantonamento oggetto di impegno.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Lombardia sospende la pronuncia e rimette gli atti al Presidente della Corte dei conti per le valutazioni di competenza. In particolare affinché possa considerare la possibilità di deferire la questione alla Sezione delle autonomie, ai sensi dell'art.6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n.174, convertito con modificazioni dalla l. 7 dicembre 2012, n.213, secondo il quale per la risoluzione di questioni di massima di particolare rilevanza in materia di attività consultiva, la citata Sezione emana delibera di orientamento alla quale le Sezioni regionali di controllo si conformano; questo, sempre che il Presidente della Corte dei conti non ritenga, invece, opportuna l'adozione, da parte delle Sezioni riunite, di una pronuncia di orientamento generale, ai sensi dell'art.17, comma 31, d.l. 1 luglio 2009, n.78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n.102, qualora riconosca la sussistenza di un caso di eccezionale rilevanza ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

Il Relatore
(dott. Andrea Luberti)

Il Presidente f.f.
(dott. Giancarlo Astegiano)

Depositata in Segreteria
Il 16/03/2016
Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)