



# **CORTE DEI CONTI**

---

## **SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**Art. 1, comma 557, legge n. 296/2006 - Interpretazione delle vigenti disposizioni vincolistiche in materia di spesa del personale, anche alla luce dell'evoluzione ordinamentale intervenuta per effetto del d.lgs. 23 giugno 2011 n. 118, recante la novella legislativa sull'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi**

***Deliberazione n. 16/SEZAUT/2016/QMIG***



# *Corte dei Conti*

## *Sezione delle autonomie*

N. 16/SEZAUT/2016/QMIG

Adunanza del 2 maggio 2016

Presieduta dal Presidente di Sezione preposto alla funzione di coordinamento

Mario FALCUCCI

Composta dai magistrati:

Presidenti di Sezione	Ciro VALENTINO, Roberto TABBITA, Maria Giovanna GIORDANO, Maurizio GRAFFEO, Simonetta ROSA, Diodoro VALENTE, Agostino CHIAPPINIELLO, Ermanno GRANELLI, Rosario SCALIA, Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI
Consiglieri	Marco PIERONI, Carmela IAMELE, Marta TONOLO, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Paola COSA, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Rosa FRANCAVIGLIA, Elena BRANDOLINI, Alessandro PALLAORO, Stefania PETRUCCI, Pasquale PRINCIPATO, Francesco ALBO, Massimo VALERO, Dario PROVVIDERA, Simonetta BIONDO
Primi Referendari	Valeria FRANCHI, Giampiero PIZZICONI, Tiziano TESSARO, Beatrice MENICONI
Referendari	Michela MUTI

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

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e le successive modificazioni ed integrazioni;

Visto l'art. 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000, e successive modificazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, e successive modificazioni;

Viste le deliberazioni della Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 78/2016/QMIG, depositata in data 16 marzo 2016; n. 82/2016/QMIG, depositata in data 17 marzo 2016; n. 97/2016/QMIG, depositata in data 18 marzo 2016; n. 101/2016/QMIG, depositata in data 22 marzo 2016 e della Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 246/2016/QMIG, depositata in data 30 marzo 2016, con la quali, in relazione alle richieste di parere poste dai Comuni di Rodano (MI), Sommo (PV), Cermenate (SO), Valgreghentino (LC), Galzignano Terme (PD) e Asolo (TV), le Sezioni predette hanno rimesso al Presidente della Corte dei conti le questioni di massima in merito alla possibilità di riquantificare la spesa di personale degli enti territoriali ai fini dell'applicazione delle misure di contenimento di cui all'art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, anche in relazione alla diversa modalità di contabilizzazione intervenuta a decorrere dal 2015 con il d.lgs. n. 118/2011;

Vista l'ordinanza n. 12 del 21 aprile 2016 del Presidente della Corte dei conti con la quale, valutata la sussistenza dei presupposti per il deferimento alla Sezione delle autonomie, la questione medesima è stata rimessa alla Sezione predetta;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 1952 del 26 aprile 2016 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza;

## **PREMESSO**

Le questioni di massima rimesse alla decisione di questa Sezione sono incentrate sulla interpretazione delle vigenti disposizioni vincolistiche in materia di spesa del personale, anche alla luce dell'evoluzione ordinamentale intervenuta per effetto del d.lgs. 23 giugno 2011 n. 118, recante la novella legislativa sull'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi.

### **Sezione di controllo Lombardia (deliberazione 16 marzo 2016, n. 78/2016/QMIG)**

Il Comune di Rodano (MI) ha richiesto chiarimenti sull'applicazione del d.lgs. n. 118/2011 avuto riguardo 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, l. 27 dicembre 2006, n. 296. Il Comune ipotizza due soluzioni:

1) decurtare, a decorrere dal 2015, 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;

2) 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, 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 sia o meno da considerare. In particolare, chiede se, in fase previsionale e di rendiconto, l'importo stanziato nel citato fondo vada considerato nelle spese correnti.

La Sezione remittente, con la delibera n. 78/2016/QMIG, dopo aver esaminato l'orientamento della Sezione delle autonomie in merito alla coerenza dell'art. 1, comma 557, l. n. 296/2006 (deliberazioni n. 25/2014 e n. 27/2015), ritiene che l'applicazione dei principi ivi richiamati "comporta degli effetti, che appaiono distonici in chiave sistematica". Si fa riferimento, in particolare, ai seguenti obblighi:

1. 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;

2. contenimento della spesa di personale rispetto al parametro fisso costituito dalla spesa media sostenuta nel suddetto triennio 2011-2013.

Il rispetto di entrambi i parametri esige, ad avviso della Sezione Lombardia, l'individuazione degli opportuni rimedi per ristabilire la coerenza della serie storica, in caso di variazione dei criteri di imputazione della spesa o di altri eventi comunque eccezionali.

Tali rimedi dovrebbero agire sulla determinazione del denominatore del rapporto (spesa di personale/spesa corrente), come ritenuto dalla Sezione di controllo Liguria, con deliberazione n. 80/2015/PAR con riferimento, però, ad un'ipotesi di sterilizzazione espressamente prevista dalla legge (art. 6, d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito dalla l. 2 maggio 2014, n. 68).

La Sezione remittente accenna alla "difficile convivenza tra parametro di spesa ex combinato disposto dei commi 557 lett. a) e 557-*quater* e nuova contabilità armonizzata" riconducendo i quesiti posti dal Comune istante "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)". Al riguardo, richiama la delibera delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 27/CONTR/11, ove si chiariva che per le verifiche in tema di spesa del personale rileva il dato degli

impegni, come pure la deliberazione n. 16/SEZAUT/2013/QMIG, secondo cui l'introduzione del nuovo sistema contabile "comporterà comunque uno scalino nel raffronto tra esercizi nei quali si sono utilizzati criteri non omogenei", per concludere che il FCDE non viene autonomamente in rilievo nella determinazione del denominatore del richiamato rapporto.

Ad avviso della Sezione Lombardia, tali quesiti "si uniscono ad ulteriori problematiche pratiche di non poco momento, emergenti anche nella richiesta di parere in esame".

Viene quindi in considerazione il riconoscimento del carattere cogente e impeditivo della previsione di cui all'art. 1, comma 557, lett. a), l. n. 296/2006, che potrebbe penalizzare gli enti virtuosi i quali potrebbero aver ridotto la spesa corrente ma non quella di personale, caratterizzata da un maggior grado di rigidità.

Di qui gli elementi di distonia a livello sistematico che "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".

La rimeditazione della predetta delibera, assunta nell'adunanza del 14 settembre 2015, viene proposta dalla Sezione remittente in assenza di contrasti e di esplicita richiesta da parte del Comune richiedente, considerando che "il carattere «programmatorio e di principio» della disposizione appare prevalere sulla natura cogente della stessa". Le argomentazioni addotte sono le seguenti:

a) presenza di diversi principi interpretativi nella delibera della Sezione delle autonomie n. 28/SEZAUT/2015/QMIG darebbe adito ad una interpretazione più flessibile di tale disposizione, avuto riguardo ad alcune considerazioni, di carattere generale, sulla necessità di "privilegiare interpretazioni il più possibile aderenti al tenore letterale delle norme" e alla constatazione della "mutevolezza" della normativa che costringerebbe l'interprete a complesse operazioni ermeneutiche;

b) rinvenimento, nella circolare RGS prot. n. 60145/2007, di un approccio di carattere sistematico, secondo cui l'art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, sarebbe frutto di

un cambio di rotta rispetto al passato, avendo accolto un più ampio concetto di “politiche del personale” in luogo dei precedenti puntuali limiti numerici di spesa;

c) novità introdotte dall’art. 3, comma 5, d.l. n. 90/2014, tra cui l’abrogazione espressa dell’art. 76, comma 7, d.l. n. 112/2008 (che prevedeva il divieto di assunzione in caso di incidenza della spesa di personale su quella corrente pari o superiore al 50%) e l’introduzione, da parte del settimo periodo del richiamato art. 3, comma 5, del “coordinamento delle politiche assunzionali” nei confronti delle società a partecipazione pubblica locale;

d) presenza, nelle Linee guida relative al Rendiconto 2014, approvate con deliberazione 31 marzo 2015, n. 13/2015/SEZAUT/INPR, del solo obbligo di riduzione della spesa storica e non anche della riduzione del rapporto fra spesa di personale e spesa corrente.

Alla luce delle rilevate criticità, la Sezione in parola rimette i seguenti quesiti:

1. 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 disposizione dell’art. 1, comma 557, lett. a), b) e c), della legge n. 296/2006, con la conseguenza di non ritenere ostativo alla possibilità di assunzione l’aver conseguito una riduzione della spesa di personale, con riferimento al valore medio del triennio 2011-2013, non accompagnata da una riduzione del rapporto spesa di personale/spesa corrente;

2. se, nel caso tale opzione interpretativa non fosse condivisa, 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);

3. se, in alternativa a quanto ritenuto nel punto 2), sempre a fronte dell’immediata cogenza del disposto del comma 557, lett. a), della l. n. 296/2006, sia possibile operare sul denominatore del rapporto assunto a parametro, in modo da garantire ex post la comparabilità dei dati della serie storica, mediante correttivi idonei a neutralizzare gli effetti derivanti dall’applicazione di diversi criteri di contabilizzazione

per il medesimo fatto gestionale o da altri eventi comunque eccezionali, relativi a spese che, seppur sostenute negli esercizi 2011-2013, non risultino più presenti negli esercizi successivi;

4. 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”.

#### **Sezione di controllo Lombardia (deliberazione 17 marzo 2016, n. 82/2016/QMIG)**

Il Comune di Sommo (PV), sempre in merito alla corretta determinazione del parametro della spesa corrente 2011-13, rilevante ai fini del rispetto del vincolo di contenimento della spesa di personale ex art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, ha articolato la richiesta in due quesiti:

1) se è possibile decurtare dai valori della spesa corrente 2011-2013 le spese relative ai servizi di cui il comune non ha più la titolarità per effetto di disposizioni normative nazionali e regionali;

2) se, allo stesso fine di ricondurre ad omogeneità i valori della spesa corrente 2011-2013, deve tenersi conto dell'iscrizione in bilancio del FCDE.

Il secondo quesito è sovrapponibile a quello proposto dal Comune di Rodano (Sezione Lombardia, deliberazione n. 78/2016/QMIG), mentre il primo fa riferimento ad una particolare circostanza che ha caratterizzato la riduzione della spesa corrente dell'ente istante nel corso dell'esercizio 2014, ossia all'affidamento esterno di servizi, di cui il Comune non ha più la titolarità e che in precedenza erano gestiti in economia (servizio idrico), con incidenza dei relativi oneri sulla spesa corrente e su quella di personale.

La Sezione remittente, con delibera n. 82/2016/QMIG, ritiene che, anche dai quesiti proposti, la concreta applicazione dei principi di diritto, enucleati dalla Sezione delle autonomie con le deliberazioni n. 25/2014 e n. 27/2015, “comporta degli effetti, che appaiono distonici in chiave sistematica”.

Al riguardo, rappresenta che il Comune di Sommo, avendo ridotto le proprie spese correnti in percentuale superiore rispetto alla riduzione delle spese di personale, si trova



a non rispettare l'obiettivo di riduzione di cui all'art. 1, comma 557, lett. a), venendosi a trovare in posizione peggiore rispetto agli enti che, non avendo ridotto la spesa corrente, sono riusciti a mantenere costante l'equilibrio delle due voci che concorrono alla formazione del parametro in esame.

Analogamente a quanto ritenuto con la precedente deliberazione n. 78/2016/QMIG, la Sezione accenna alla "difficile convivenza tra parametro di spesa ex combinato disposto dei commi 557 lett. a) e 557-*quater* e nuova contabilità armonizzata" e richiama, quali possibili rimedi per ristabilire la coerenza della serie storica, la deliberazione n. 80/2015/PAR della Sezione di controllo Liguria, i precedenti delle Sezioni riunite in sede di controllo (deliberazione n. 27/CONTR/11) e della stessa Sezione delle autonomie (deliberazione n. 16/SEZAUT/2013).

Tali elementi "militerrebbero, 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". Tali fattori di "novità" sono gli stessi riportati nella precedente deliberazione n. 78/2016/QMIG, cui si rinvia anche con riferimento ai quesiti proposti.

#### **Sezione di controllo Lombardia (deliberazione 18 marzo 2016, n. 97/2016/QMIG)**

Il Comune di Cermenate (CO), ancora in merito alla corretta determinazione del parametro della spesa corrente 2011-13, rilevante ai fini del rispetto del vincolo di contenimento della spesa di personale ex art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, ha chiesto se sia possibile depurare la base di calcolo dalla spesa relativa al settore farmacia, ad evitare che gli interventi di riduzione della spesa corrente producano un aumento della percentuale di incidenza della spesa di personale su quella corrente, impedendo ogni assunzione.

Infatti, il Comune è in procinto di valutare la possibilità di affidare a terzi la gestione della farmacia comunale fino ad oggi gestita in economia. L'esternalizzazione del servizio comporterebbe una diminuzione della spesa corrente (circa 1.000.000 di euro), per cui mantenendo invariati gli stanziamenti per spesa di personale, la percentuale di incidenza delle spese di personale sulle spese correnti potrebbe aumentare.

La Sezione remittente, con delibera n. 97/2016/QMIG, precisa che l'oggetto del quesito è di stabilire se la verifica di cui all'art. 1, comma 557, lettera a), l. n. 296/2006, possa essere effettuata scomputando dal parametro temporale di riferimento (il valore medio delle relative spese nel triennio 2011-2013) le spese per l'esercizio di un servizio pubblico successivamente esternalizzato e quindi non più sostenute dall'ente locale nell'anno di rilevazione.

Ciò al fine di consentire il confronto fra dati omogenei, evitando che un aumento dell'incidenza delle spese di personale determinata da una diminuzione del totale della spesa corrente possa impedire nuove assunzioni, a svantaggio degli enti più virtuosi.

La Sezione Lombardia, ritenendo che il correttivo proposto dal Comune richiedente sorga dall'esigenza di superare gli effetti distorsivi determinati dall'applicazione rigorosa delle norme, richiama, quali possibili rimedi per ristabilire la coerenza della serie storica, la deliberazione n. 80/2015/PAR della Sezione di controllo Liguria. Al riguardo, ritiene che tale opzione ermeneutica, dovrebbe essere limitata "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, dunque al di fuori dell'ambito della mera scelta amministrativa dell'ente", nel cui ambito non è dato ricomprendere la riduzione della spesa corrente determinata da scelte gestionali, che sono rimesse esclusivamente alla discrezionalità dell'ente.

Al riguardo, rammenta il disposto dell'art. 6-*bis*, d.lgs. 31 marzo 2001, n. 165 che impone alle amministrazioni, al momento di adottare la decisione di esternalizzare un servizio, di adottare le conseguenti misure di riduzione e rideterminazione della dotazione organica.

Ne deriva che l'esternalizzazione di un servizio "deve essere attuata dall'ente nel quadro di misure di programmazione ed organizzazione in grado di assicurare, nell'ambito della generale riduzione della spesa corrente, anche la riduzione delle spese di personale".

Diverso è, tuttavia, l'operato del Comune richiedente ove "per effetto di particolari modalità di esternalizzazione del servizio, quali quelle indicate nella richiesta di parere in esame, le spese di personale, pur ridotte in termini assoluti, mantengano una

più elevata incidenza percentuale sul totale delle spese correnti che siano state contestualmente ridotte in misura maggiore”.

In questi casi, la Sezione Lombardia è dell’avviso che “non sembra ammissibile che la sterilizzazione degli effetti della stessa, ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, possa essere ricavata in via interpretativa dal sistema”. Ciò “significherebbe infatti privare di reale e immediata coerenza il relativo obbligo di riduzione, contro l’interpretazione della Sezione delle autonomie sopra richiamata e che questa Sezione regionale, stante l’attuale quadro interpretativo, non può disattendere”.

Si fa riferimento, in particolare, alla deliberazione della Sezione delle autonomie n. 25/SEZAUT/2014/QMIG (richiamata dalla n. 27/SEZAUT/2015/QMIG), che ha enunciato 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”.

Tuttavia, la stessa deliberazione di remissione, nel prosieguo della motivazione, ritiene che una lettura in chiave dinamica del disposto dell’art. 1, comma 557-*quater*, l. n. 296/2006, in luogo dell’adozione di un parametro temporale di riferimento fisso (il valore medio delle relative spese nel triennio 2011-2013), avrebbe consentito di superare le problematiche evidenziate dall’ente richiedente.

Analogamente alle precedenti deliberazioni n. 78/2016/QMIG e n. 82/2016/QMIG, la pronuncia in esame rileva che “la riconosciuta immediata coerenza 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”.

Tali elementi “militeranno, 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”. Tali fattori di “novità” sono gli stessi riportati nelle precedenti

deliberazioni n. 78/2016/QMIG e n. 82/2016/QMIG, mentre nella delibera n. 97/2016/QMIG sono rimessi soltanto i primi tre quesiti tra quelli proposti con le richiamate deliberazioni.

### **Sezione di controllo Lombardia (deliberazione 22 marzo 2016, n. 101/2016/QMIG)**

Il Comune di Valgreghentino (LC) ha posto un quesito relativo alla possibilità di “rettificare” il valore della spesa corrente come parametro di riferimento rispetto all’obbligo di riduzione dell’incidenza della spesa di personale sul complesso delle spese correnti (ex art. 1, comma 557, lett. a, l. n. 296/2006), “sterilizzando” gli effetti, qualificati come “distorsivi”, determinati dall’affidamento del servizio di refezione scolastica, attualmente oggetto di contratto di appalto in scadenza, mediante una concessione di pubblico servizio. Ciò comporterebbe una cospicua riduzione della spesa corrente, in quanto l’amministrazione rimarrebbe obbligata a versare al concessionario la sola differenza fra incassi percepiti dai fruitori dei servizi e le spese sostenute.

La Sezione remittente, con delibera n. 101/2016/QMIG, dopo aver richiamato la normativa in materia di contenimento della spesa di personale e la giurisprudenza costituzionale e della Corte dei conti sulla cogenza dell’art. 1, comma 557, lett. a), l. n. 296/2006, ritiene che la “concreta applicazione di tali principi, come peraltro testimoniato anche dalla richiesta di parere in esame, comporta degli effetti applicativi in chiave sistematica alquanto problematici”.

Tali implicazioni, ad avviso della Sezione Lombardia, potrebbero indurre, “ad una rivalutazione dei margini di flessibilità stabiliti dalla lettera del comma 557, rivalutazione che tenga conto *in primis* degli elementi successivamente emersi rispetto al pronunciamento della Sezione delle autonomie n. 27/SEZAUT/2015/QMIG”. Tali fattori di “novità” sono gli stessi riportati nelle precedenti deliberazioni n. 78/2016/QMIG, n. 82/2016/QMIG e n. 97/2016/QMIG.

Con specifico riferimento al quesito proposto dal Comune di Valgreghentino che, a seguito di un’operazione straordinaria di contenimento della spesa corrente (concessione di pubblico servizio prima gestito direttamente dall’ente tramite appalto), ha sottolineato l’esigenza di “depurare” i dati della serie storica dalle eventuali oscillazioni esistenti tra un’annualità e l’altra, la Sezione Lombardia rimette i quesiti proposti con la precedente deliberazione n. 97/2016/QMIG.

## **Sezione di controllo Veneto (deliberazione 30 marzo 2016, n. 246/2016/QMIG)**

Il Comune di Galzignano Terme (PD) si chiede se per calcolare la spesa corrente nel triennio di riferimento (2011-2013) si possa ricorrere ad una rilevazione extra-contabile per estrapolare quelle spese non più presenti negli anni successivi a seguito di diversa scelta gestionale (es. esternalizzazione servizio rifiuti con corrispettivo) o per diversa metodologia di contabilizzazione dei movimenti di bilancio. Analoga richiesta è stata formulata dal Comune di Asolo (TV), finalizzata a conoscere se, ai medesimi fini, è possibile sterilizzare i valori disomogenei, tra cui le modalità di contabilizzazione del fondo di solidarietà comunale costruito in modo diverso nel triennio 2011-2013 rispetto al 2015.

La Sezione remittente, con delibera n. 246/2016/QMIG, nel richiamare le norme di riferimento, sottolinea, con particolare riferimento all'art. 1, co. 557-*quater*, l. n. 296/2006, che “la novella legislativa ha individuato in modo esplicito, diversamente da quanto avveniva in precedenza, la base di spesa da prendere a riferimento ai fini della riduzione della spesa di personale” così colmando una lacuna legislativa presente nell'art. 1, comma 557. Sul punto, sono richiamate le delibere della Sezione delle autonomie n. 25/2014/QMIG e n. 27/2015/QMIG.

In merito alle questioni proposte, con le quali viene chiesto, sulla base di rilevazioni extra-contabili, di estrapolare dal calcolo della spesa corrente del triennio di riferimento quelle spese che, seppur sostenute negli esercizi 2011-2013, non risultino più presenti negli esercizi successivi (a causa di una diversa scelta gestionale dell'Amministrazione, o in conseguenza del mutato criterio di contabilizzazione dei movimenti di bilancio), la Sezione remittente ha ritenuto che, nella seconda ipotesi (rilevazione contabile IMU), esiste già una norma che dispone la sterilizzazione mentre, nel primo caso, l'opzione ermeneutica più elastica non può trovare applicazione, trattandosi di scelte discrezionali dell'ente ove «non vi sono spazi per operazioni di “sterilizzazione” non previste dalla legge».

Tuttavia, la Sezione Veneto, sulla base della richiesta di deferimento proposta dalla Sezione Lombardia (deliberazione n. 82/2016/QMIG) “considerato che le problematiche illustrate si prestano ad opzioni ermeneutiche non omogenee, a causa delle quali potrebbero profilarsi contrasti interpretativi tra Sezioni”, rimette all'attenzione della

Sezione delle autonomie il secondo e il terzo quesito tra quelli proposti dalla citata deliberazione della Sezione Lombardia.

## **CONSIDERATO**

1. Le questioni proposte dalle Sezioni remittenti sono incentrate sulla interpretazione delle vigenti disposizioni di contenimento della spesa del personale, anche alla luce dell'evoluzione ordinamentale intervenuta per effetto del d.lgs. 23 giugno 2011 n. 118.

Pertanto, le questioni sono riunite e formano oggetto della presente deliberazione.

Esse sono articolate nei seguenti termini:

1) se sia possibile riconoscere natura programmatica e non immediatamente precettiva alla disposizione dell'art. 1, comma 557, lett. a), b) e c) della legge n. 296/2006 con la conseguenza di non ritenere ostativo alla possibilità di assunzione, fermo il rispetto degli altri vincoli di finanza pubblica, l'aver conseguito una riduzione della spesa di personale, con riferimento al valore medio del triennio 2011-2013 (comma 557-*quater*), non accompagnata da una riduzione del rapporto tra tale spesa e quella corrente sempre con riferimento al valore di tale rapporto nel triennio 2011-2013 (Sezione Lombardia, deliberazioni n. 78/2016/QMIG, n. 82/2016/QMIG, n. 97/2016/QMIG e 101/2016/QMIG );

2) se, nel caso tale opzione interpretativa non fosse condivisa, sia ipotizzabile considerare il riferimento contenuto nel comma 557-*quater* in senso dinamico e non statico, consentendo con il decorso del tempo un progressivo adeguamento del parametro di riferimento (Sezione Lombardia, deliberazioni n. 78/2016/QMIG, n. 82/2016/QMIG e n. 97/2016/QMIG; Sez. Veneto, deliberazione n. 246/2016/QMIG);

3) se, in alternativa a quanto ritenuto nel punto 2), sempre a fronte dell'immediata cognenza del disposto del comma 557, lett. a), della l. n. 296/2006, sia possibile operare sul denominatore del rapporto assunto a parametro, in modo da garantire ex post la comparabilità dei dati della serie storica, mediante correttivi idonei a neutralizzare gli effetti derivanti dall'applicazione di diversi criteri di contabilizzazione per il medesimo fatto gestionale o da altri eventi, comunque eccezionali, relativi a spese che, seppur

sostenute negli esercizi 2011-2013, non risultino più presenti negli esercizi successivi (Sezione Lombardia, deliberazioni n. 78/2016/QMIG, n. 82/2016/QMIG, n. 97/2016/QMIG e n. 101/2016/QMIG; Sez. Veneto, deliberazione n. 246/2016/QMIG);

4) 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, non essendo il relativo accantonamento oggetto di impegno” (Sezione Lombardia, deliberazioni n. 78/2016/QMIG e n. 82/2016/QMIG).

Preliminarmente, occorre ribadire che, secondo l’orientamento di questa Sezione, l’esame delle questioni poste è limitato alle difficoltà interpretative, sotto il profilo letterale, sistematico e logico, direttamente ed esclusivamente connesse alle norme esaminate e che l’esame dei quesiti verrà condotto secondo il filo logico dell’individuazione di un principio di diritto finalizzato a cogliere la portata generale e la *ratio* dei vincoli normativi anche considerando l’elevata complessità ed articolazione della disciplina in materia di personale (deliberazione n. 19/SEZAUT/2015/QMIG).

Tale criterio metodologico, peraltro condiviso dalle Sezioni regionali, (Sezione controllo Sicilia, deliberazione n. 306/PAR/2015) non consente di soffermarsi su concreti aspetti gestionali che esulano dall’ambito dell’attività consultiva intestata alla Corte dei conti in posizione di terzietà ed indipendenza (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 21/SEZAUT/2014/QMIG).

2. L’art. 1, comma 557, della legge 27 dicembre 2006 n. 296, da ultimo modificato dal d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, prevede espressamente 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, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell’IRAP, con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali, garantendo il contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, 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”.*

Con il successivo comma 557-*quater*, introdotto dal comma 5-*bis* dell'art. 3 del d.l. 24 giugno 2014, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 114, si 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”.*

Il quadro normativo appare, poi, completarsi se si pone attenzione alla circostanza che la lettera a) del comma 557 fa riferimento anche al contenimento della spesa per lavoro flessibile e l'art. 9, comma 28, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78 convertito dalla l. 30 luglio 2010, n. 122, disciplina lo specifico limite di spesa del 50% della spesa dell'anno 2009, cui è consentito derogare solo nelle ipotesi di rispetto dei commi 557 e 562 della l. n. 296/2006. Ciò conferma, indirettamente, la vigenza del predetto comma 557, in quanto diversamente opinando, perderebbe di significato la deroga prevista dal citato art. 9, comma 28.

Si rammenta, peraltro, che, ai sensi dell'art. 1, comma 557-*ter*, della l. n. 296/2006, il mancato rispetto del comma 557, comporta l'applicazione del divieto di cui all'art. 76, comma 4, del d.l. n. 112/2008, come rilevato anche dalla recente circolare RGS n. 5/2016, concernente le nuove regole di finanza pubblica per gli enti territoriali nel triennio 2016-2018.

**3.** Entrambe le Sezioni remittenti si interrogano sulle difficoltà operative e sistematiche emerse in sede di applicazione dell'obbligo di riduzione della spesa di personale ex art. 1, comma 557, della l. n. 296/2006, in relazione al disposto del successivo comma 557-*quater* introdotto dal citato d.l. n. 90/2014 e tenuto conto dei principi dell'armonizzazione contabile introdotti con d.lgs. n. 118/2011.



Dall'articolazione dei quesiti si rileva che le questioni sull'armonizzazione (FCDE) sono state poste soltanto da due delibere di remissione (Sezione Lombardia, n. 78/2016/QMIG e n. 82/2016/QMIG), mentre la questione della sterilizzazione di determinate poste di spesa corrente (di natura eccezionale e non ricorrente), ai fini del calcolo del rapporto spesa di personale/spesa corrente, è sollevata da tutte le deliberazioni di remissione. In tale variegato contesto, è da ritenersi centrale il quesito n. 1) inerente alla natura non precettiva dell'art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, presente in tutte le delibere della Sezione Lombardia, unitamente a quello, di natura subordinata, sulla dinamicità del parametro dell'art. 1, comma 557-*quater*, l. n. 296/2006 (rimesso dalla Sezione Veneto e dalla Lombardia con tutte le delibere ad eccezione della n. 101/2016/QMIG). Inoltre, si osserva, con riferimento alla deliberazione della Sezione Lombardia 16 marzo 2016, n. 78/2016/QMIG, che non sono oggetto di remissione i quesiti originariamente posti dal Comune richiedente, in merito alle modalità di computo della spesa di personale nel bilancio armonizzato, né consta che la predetta delibera abbia trattato tali problematiche.

**4.** Nell'ambito di una necessaria interpretazione letterale della normativa, deve effettivamente tenersi conto dell'inciso dell'art. 1, comma 557, inerente all'obbligo, per Enti locali e Regioni, di assicurare la riduzione delle spese di personale, con azioni, da modulare nell'ambito della propria autonomia e rivolte, in termini di principio, a diversi ambiti di intervento, tra cui quello della 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.

Pertanto, tenendo conto dell'interpretazione letterale della normativa su cui le stesse Sezioni remittenti pongono correttamente l'accento, appare evidente che le azioni per garantire il contenimento della spesa del personale rientrano nell'autonoma discrezionalità degli enti territoriali che dovranno attuarle valutando tutte le componenti rientranti nella voce "costo del personale".

È a questa "flessibilità" che fa riferimento la circolare RGS prot. n. 60145/2007, richiamata dalla Sezione Lombardia, sottolineando che la l. n. 296/2006, innovando rispetto alle normative anteriori, garantisce i principi di autonomia degli enti territoriali. Sulle "nuove" norme poste dall'art. 1, comma 557, si è poi espressa la Corte

costituzionale che ha chiarito come i vincoli imposti dal legislatore statale all'incremento dell'aggregato "spesa di personale" costituiscano principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica ed il raggiungimento dell'obiettivo di contenimento della spesa del personale debba essere perseguito con azioni da modulare nell'ambito dell'autonomia di ciascun ente, che è facoltizzato a comprimere le voci di spesa ritenute più opportune (Corte cost., sentenze n. 108/2011 e n. 27/2014).

Il Giudice delle Leggi, inoltre, con sentenza n. 218/2015, nel dichiarare inammissibili le questioni di legittimità costituzionali afferenti l'art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014, ha affermato che "fra le misure di contenimento della spesa di Regioni ed Enti locali si sono da tempo ravvisate quelle inerenti alle spese per il personale" e che tali disposizioni "*perseguono l'obiettivo di contenere entro limiti prefissati una delle più frequenti e rilevanti cause del disavanzo pubblico, costituita dalla spesa complessiva per il personale* (sentenze n. 4/2004 e n. 169/2007). *Tale obiettivo, pur non riguardando la generalità della spesa corrente, ha tuttavia «rilevanza strategica ai fini dell'attuazione del patto di stabilità interno, e concerne non una minuta voce di spesa, bensì un rilevante aggregato della spesa di parte corrente, nel quale confluisce il complesso degli oneri relativi al personale»* (sentenza n. 169 del 2007), *cosicché, sempre che siano rispettate le predette condizioni, esso legittima l'intervento limitativo del legislatore statale*".

Anche le Sezioni riunite di questa Corte, con la deliberazione n. 27/CONTR/11, hanno evidenziato che, con la disciplina posta dal comma 557 dell'articolo unico della legge finanziaria per il 2007, sono indicate le misure organizzative, da modulare nell'ambito dell'autonomia degli enti, atte ad assicurare il raggiungimento degli obiettivi di contenimento; esse devono rivolgersi prioritariamente alla riduzione dell'incidenza percentuale rispetto al complesso delle spese correnti, al contenimento della spesa per il lavoro flessibile ed ad altre misure indicate dalla norma.

5. La salvaguardia dei principi di autonomia degli enti territoriali, ad avviso della remittente Sezione Lombardia, emerge anche dalla disposizione dell'art. 3, comma 5, settimo periodo, del d.l. n. 90/2014 ove si specifica che gli enti territoriali devono coordinare le politiche assunzionali dei soggetti di cui all'articolo 18, comma 2-bis, del d.l. n. 112/2008, al fine di garantire "*anche*" per i medesimi soggetti una graduale riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti.

La presenza del termine “*anche*” conferma che, tra gli ambiti prioritari di intervento, l’obiettivo della riduzione, per le autonomie regionali e locali, dell’incidenza percentuale delle spese di personale rispetto al complesso delle spese correnti è esteso dal legislatore anche agli organismi partecipati dagli enti.

Al riguardo, le linee guida recanti il questionario al rendiconto 2014 per i Comuni con popolazione superiore a cinquemila abitanti, approvate con deliberazione n. 13/2015/SEZAUT/INPR, al punto 6.11, richiedono di conoscere se l’ente abbia emanato direttive di indirizzo che coordinino le politiche assunzionali degli organismi comunque partecipati di cui all’art. 18, comma 2-*bis*, del d.l. n. 112/2008, al fine di garantire una graduale riduzione del rapporto percentuale tra spesa del personale e spesa corrente.

6. La Sezione Lombardia si sofferma, inoltre, sull’abrogazione, sempre ad opera del citato art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014, dell’art. 76, comma 7, del d. l. 25 giugno 2008, n. 112 convertito dalla l. 6 agosto 2008, n. 133, della norma che vietava agli enti nei quali l’incidenza delle spese di personale era pari o superiore al 50% delle spese correnti di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale.

Tale abrogazione, ad avviso della Sezione remittente, potrebbe: “*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*”.

Deve, tuttavia, evidenziarsi che il medesimo comma 5 contiene un inciso che lascia espressamente ferme le disposizioni previste, in via generale, dal citato art. 1, comma 557 e seguenti della l. n. 296/2006.

È stato così sottolineato che “*permane l’indirizzo volto al ridimensionamento dell’incidenza percentuale delle spese di personale sulle spese correnti*” e che il senso dell’intervento abrogativo va, piuttosto, apprezzato in combinato disposto con le modifiche che hanno interessato l’art. 18, comma 2-*bis*, del d.l. n. 112/2008, in materia di reclutamento del personale nelle società pubbliche (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 16/SEZAUT/2015/FRG, Referto sulla spesa per il personale degli enti

territoriali, par. 1.3). In precedenza erano stati introdotti vincoli diretti nei confronti delle predette società, astrette alle norme vincolistiche al pari degli enti partecipanti; obblighi che sono stati poi declinati nella soggezione degli organismi alle direttive degli enti territoriali. Pertanto, la formula organizzatoria del “coordinamento delle politiche assunzionali” di cui all’art. 3, comma 5, settimo periodo, d.l. n. 90/2014, si inserisce nella rimodulazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati e non incide sulla vigenza dell’art. 1, comma 557, l. n. 296/2006 (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 24/SEZAUT/2015/FRG, Referto sugli organismi partecipati dagli enti territoriali, par. 4.7).

7. La riduzione dell’incidenza percentuale della spesa del personale sulla spesa corrente - che costituisce uno degli ambiti prioritari di intervento rimessi all’autonomia degli enti ai sensi del comma 557 - continua ad essere un obiettivo rilevante per le nuove assunzioni di personale da parte degli enti territoriali “virtuosi” (Sezione regionale di controllo per l’Emilia Romagna, relazione allegata al giudizio di parificazione del rendiconto regionale 2014, approvata con decisione n. 122/2015/ PARI; Sezione Lombardia, deliberazione n. 445/2015/PAR e n. 381/2015/PRSE).

In conformità all’orientamento espresso dalle Sezioni riunite, si ribadisce che, per la verifica del limite della spesa di personale, da raffrontare alla spesa corrente, è necessario far riferimento al dato degli impegni, come risultante dalla effettiva gestione del bilancio e suscettibile di riscontro, da desumere dal documento contabile ufficiale del precedente esercizio e quindi dal rendiconto approvato dal Consiglio, salvo che sia necessario fare riferimento a documenti quali lo schema di rendiconto approvato dalla giunta o quello predisposto dagli uffici, per l’esigenza di procedere ad assunzioni prima dell’approvazione del documento ufficiale (SSRR, deliberazione n. 27/CONTR/2011).

Alla luce di tutte le argomentazioni su individuate, deve ritenersi che secondo la vigente disciplina in materia di contenimento della spesa del personale permane, a carico degli enti territoriali, l’obbligo di riduzione di cui all’art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, secondo il parametro individuato dal comma 557-*quater*.

Al riguardo, non può ignorarsi l’eventuale sussistenza di possibili discrasie, ma tali fattispecie dovrebbero essere espressamente regolate dal legislatore o almeno da esso contemplate, come emerge dal caso esaminato dalla Sezione Liguria con la deliberazione

n. 80/2015/PAR, inerente al mutato criterio di contabilizzazione della quota dell'imposta municipale propria di spettanza dei Comuni stabilito dall'art. 6 del d.l. 6 marzo 2014, n. 16 convertito dalla l. 2 maggio 2014, n. 68.

8. Le predette conclusioni, relative al quesito n. 1), sono utili alla soluzione del quesito n. 3), con il quale tutte le delibere di remissione si esprimono in favore della sterilizzazione di determinate poste di spesa corrente (di natura eccezionale e non ricorrente), ai fini del calcolo del rapporto della spesa di personale su quella corrente.

Il problema si pone, evidentemente, in mancanza di norme espresse che consentano di operare sul denominatore del rapporto neutralizzando talune voci di spesa. Si fa riferimento, in particolare, alle prospettate ipotesi di riduzione della spesa corrente in misura maggiore alla contrazione della spesa di personale (Veneto: esternalizzazione del servizio rifiuti; Lombardia, n. 82/2016/QMIG: affidamento all'esterno del servizio idrico prima gestito in economia, Lombardia, n. 97/2016/QMIG: affidamento a terzi di una farmacia comunale; Lombardia, n. 101/2016/QMIG: affidamento del servizio di refezione scolastica).

La stessa Sezione Veneto, con la delibera di remissione n. 246/2016/QMIG, ha rilevato che «non vi sono spazi per operazioni di “sterilizzazione” non previste dalla legge» in caso di scelte discrezionali dell'ente. In tal senso argomenta anche la Sezione Lombardia (deliberazione n. 97/2016/QMIG).

Si rammenta, infatti, che proprio in materia di spesa del personale, il legislatore è intervenuto con espresse deroghe per escludere dal calcolo del tetto di spesa dell'art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, alcune fattispecie, come avvenuto con l'art. 1, comma 424, della l. 23 dicembre 2014 n. 190, per la ricollocazione del personale delle Province o per modificare il parametro di riferimento come avvenuto con l'art. 11, comma 4-ter, del d.l. n. 90/2014 che, per i comuni colpiti dal sisma del 20 e del 29 maggio 2012, applica, a decorrere dall'anno 2014 e per tutto il periodo dello stato di emergenza, come parametro per i vincoli alla spesa di personale di cui al comma 557 il riferimento alla spesa di personale dell'anno 2011.

Ma al di là dell'interpretazione meramente letterale, giova considerare che la spesa di personale è da considerare quale *species* rispetto al *genus* “spesa corrente” (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 27/SEZAUT/2015/QMIG) e che le possibili distorsioni

determinate dalla presenza di voci di spesa di natura eccezionale e non ripetibile non consentono di superare il disposto dell'art. 6-bis, d.lgs. n. 165/2001 (già art. 30, comma 3, l. n. 244/2007).

Tale disposizione impone alle amministrazioni, al momento di assumere la decisione di esternalizzare un servizio, di adottare le conseguenti misure di riduzione e rideterminazione della dotazione organica. Ne deriva che l'esternalizzazione di un servizio "deve essere attuata dall'ente nel quadro di misure di programmazione ed organizzazione in grado di assicurare, nell'ambito della generale riduzione della spesa corrente, anche la riduzione delle spese di personale", come peraltro, affermato dalla deliberazione di remissione n. 97/2016/QMIG. Infatti, tale modalità organizzativa, fisiologicamente, deve generare una contrazione della spesa di personale, in relazione ad attività non più svolte all'interno dell'ente.

Pertanto, si rileva l'impraticabilità dell'opzione ermeneutica prospettata con il quesito n. 3), in quanto la richiesta di ampliamento delle facoltà assunzionali sottostante alla remissione delle Sezioni Lombardia e Veneto si pone in contrasto con il consolidato indirizzo normativo che impone la riduzione delle dotazioni organiche in concomitanza alla decisione di esternalizzare un servizio.

**9.** Allo stato attuale, l'indicata normativa deve trovare adeguato coordinamento, nel pieno rispetto degli orientamenti espressi dalla Corte costituzionale, con la disciplina successivamente introdotta dalla citata legge n. 208/2015 (legge di stabilità 2016) e con le disposizioni in materia di armonizzazione contabile.

Come noto, infatti, il legislatore della stabilità ha disposto che, a decorrere dall'anno 2016, cessano di avere applicazione tutte le norme concernenti la disciplina del patto di stabilità interno (art. 1, comma 707); che tutti gli enti territoriali di cui all'articolo 9 della l. 24 dicembre 2012 n. 243, concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica che costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117, comma 3 e 119, comma 2, della Costituzione (art. 1, comma 709); che sono confermate le disposizioni in materia di patti regionalizzati di flessibilità orizzontale e verticale (art. 1, commi 728-731) nonché le sanzioni conseguenti per gli enti locali al mancato rispetto del patto di stabilità interno e per le Regioni alla

mancata osservanza dell'obiettivo del pareggio di bilancio relativo all'anno 2015 (art. 1, comma 707).

La legge n. 208/2015 dedica, inoltre, all'art. 1, comma 762, un'apposita norma alla materia del contenimento delle spese del personale precisando che: *“le norme finalizzate al contenimento della spesa di personale che fanno riferimento al patto di stabilità interno si intendono riferite agli obiettivi di finanza pubblica recati dai commi da 707 a 734”*.

Dalla precisazione introdotta con la su enunciata normativa si rileva che, nonostante la cessazione della disciplina previgente in materia di patto di stabilità interno, sono confermate le norme finalizzate al contenimento della spesa del personale da riferire, nel 2016, ai nuovi obiettivi di finanza pubblica applicabili a tutti gli enti assoggettati ai nuovi saldi (Regioni, Comuni, Province, Città metropolitane e Province autonome di Trento e di Bolzano), ai sensi dell'art. 9, comma 1, della l. n. 243/2012. Tali profili sono sottolineati anche nella richiamata circolare RGS n. 5/2016.

La circostanza che, in sede di legge di stabilità 2016, il legislatore abbia ritenuto di confermare *“le norme finalizzate al contenimento della spesa di personale”* senza introdurre alcuna esplicita esclusione o eccezione non può che avvalorare la tesi della piena coerenza della normativa contenuta nel comma 557.

Dal testo letterale della norma di rileva, poi, che restano *“ferme le disposizioni di cui all'art. 1, comma 562, l. n. 296/2006 e le altre disposizioni in materia di spesa di personale riferite agli enti che nell'anno 2015 non erano sottoposti alla disciplina del patto di stabilità interno”*; conseguentemente, per gli enti non assoggettati ai nuovi obiettivi di finanza pubblica come le unioni di comuni, permane come limite di spesa di personale, il corrispondente ammontare dell'anno 2008, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP e tale disciplina si applica anche agli enti che, nell'anno 2015, non erano assoggettati al patto di stabilità interno come i comuni con popolazione fino a 1.000 abitanti.

Per tali enti di minori dimensioni, la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha, peraltro, recentemente precisato che non risultano applicabili, agli enti non sottoposti al patto di stabilità interno, gli obblighi relativi alla progressiva riduzione dell'incidenza

della spesa di personale rispetto al complesso delle spese correnti (deliberazione n. 57/2016/PAR).

**10.** La Sezione Lombardia, con il quesito n. 2), chiede se 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.

Si rammenta che, ai sensi dell'art. 1, comma 557-*quater*, della l. n. 296/2006 introdotto dall'art. 3, comma 5-*bis*, del d.l. n. 90/2014, *“ai fini dell'applicazione del comma 557, 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”*.

Questa Sezione ha più volte chiarito che occorre privilegiare interpretazioni il più possibile aderenti al tenore letterale delle norme (deliberazioni n. 25/SEZAUT/2014/QMIG, n. 28/SEZAUT/2015/QMIG) e nella fattispecie in esame vi è un espresso riferimento al *“triennio precedente alla data di entrata in vigore della presente disposizione”*.

Il comma 557-*quater*, da riferire, ad avviso della Sezione, esclusivamente all'obbligo di riduzione della spesa del personale, costituisce la base normativa che consente, a decorrere dall'esercizio 2014, di procedere alla predetta riduzione di spesa (Sezione delle autonomie, deliberazioni n. 25/SEZAUT/2014/QMIG e n. 27/SEZAUT/2015/QMIG).

Secondo tale richiamato orientamento, la norma in esame ancora la riduzione della spesa del personale ad un parametro temporale fisso e immutabile, individuato nel valore medio di spesa del triennio antecedente alla data di entrata in vigore dell'art. 3, comma 5-*bis*, del d.l. n. 90/2014, ossia del triennio 2011/2013, caratterizzato da un regime vincolistico - assunzionale e di spesa - più restrittivo.

La novella legislativa, come rilevato anche dalla remittente Sezione Veneto (deliberazione n. 246/2016/QMIG), ha, quindi, individuato in modo esplicito, diversamente da quanto avveniva in precedenza, la base di spesa da prendere a riferimento



ai fini della riduzione della spesa di personale. Essa va assicurata 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.

Tale soluzione normativa presenta anche un indubbio *favor* per gli Enti locali, poiché *“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”* (deliberazione n. 25/SEZAUT/2014/QMIG).

D’altronde, la predilezione legislativa volta a definire un parametro fisso non risulta nuova nella materia della riduzione della spesa del personale, posto che la l. n. 296/2006, al comma 562, prevedeva, per gli enti di minori dimensioni, il raffronto con la spesa del personale impegnata nell’esercizio 2004; parametro poi, con il passar del tempo, attualizzato dal legislatore all’esercizio 2008.

L’interpretazione già resa da questa Sezione trova un’ulteriore conferma anche dal raffronto con il comma 5 del medesimo art. 3 del d. l. n. 90/2014 che, nel consentire l’utilizzo dei residui ancora disponibili delle quote percentuali delle facoltà assunzionali provenienti dagli esercizi precedenti, fa espresso riferimento al limite temporale del “triennio precedente” individuando, in tal caso, un parametro *“da intendersi in senso dinamico, con scorrimento e calcolo dei resti, a ritroso, rispetto all’anno in cui si intende effettuare le assunzioni”* (deliberazione n. 28/SEZAUT/2015/QMIG).

Infatti, in tale ultima disposizione non vi è aggiunto l’inciso contenuto, invece, nella norma del comma 557-*quater* che fissa il triennio rispetto *“alla data di entrata in vigore della presente disposizione”* e pertanto, secondo un’accezione dinamica, il triennio deve essere individuato, in relazione al 2016, negli anni 2013-2015 (Sezione controllo Molise, deliberazione n. 63/2016/PAR).

Per completezza, si aggiunge che i principi interpretativi fissati nella deliberazione n. 28/SEZAUT/2015/QMIG, richiamata dalla remittente Sezione Lombardia, non riguardavano le questioni in esame, bensì la normativa di cui all’art. 3, comma 5, del d.l. n. 90/2014 che, allo stato attuale, deve reputarsi sostituita e da disapplicare, ai sensi dell’art. 1, comma 228, della l. n. 208/2015 ove, si prevede una forte limitazione alla

possibilità di *turn-over* rispetto alle previsioni indicate dal d.l. n. 90/2014 (Sezione controllo Molise, deliberazione n. 63/2016/PAR).

**11.** A conclusione della trattazione dei quesiti sull'applicazione delle norme vincolistiche di cui all'art. 1, comma 557 e ss. l. n. 296/2006, il Collegio rileva che alle disposizioni in esame deve essere riconosciuta una valenza precettiva posto che, diversamente opinando, sarebbero svuotate di concreto significato le disposizioni che a queste si richiamano, come il menzionato art. 9, comma 28, d.l. 78/2010 e le norme sanzionatorie ad esse correlate (v. *supra*, par. 2).

Come più sopra accennato, non sfugge a questa Corte che l'attuale normativa potrebbe dar luogo ad effetti iniqui, quali la penalizzazione di enti che siano stati più oculati nella riduzione della spesa corrente complessiva. Deve anzi aggiungersi che appare poco sostenibile un sistema che preveda indefinitamente riduzioni di spesa del personale, in assenza di un compiuto progetto di riforma.

Tuttavia, la risposta alle potenziali problematicità può essere trovata solo a livello legislativo. Pertanto, allo stato, devono confermarsi gli orientamenti già espressi da questa Sezione in relazione alla vigenza e cogenza del comma 557 dell'art. 1 della l. n. 296/2006.

**12.** Le analizzate disposizioni in materia di contenimento della spesa del personale, come confermate dalla legge di stabilità 2016, devono trovare necessaria integrazione con la normativa in materia di armonizzazione contabile dettata dal d.lgs. n. 118/2011, come emendato dal d.lgs. n. 126/2014.

Tra queste disposizioni, assume un ruolo rilevante la programmazione triennale dei fabbisogni di personale richiamata dal comma 557-*quater* e confermata anche dal principio contabile applicato concernente la programmazione ed il bilancio, allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, che, al punto 8, precisa che la sezione operativa del documento unico di programmazione degli enti locali deve contenere la programmazione del fabbisogno di personale a livello triennale e annuale ed aggiunge che la programmazione del fabbisogno di personale che gli organi di vertice degli enti sono tenuti ad approvare, ai sensi di legge, deve assicurare le esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi compatibilmente con le disponibilità finanziarie ed i vincoli di finanza pubblica.

Parimenti rilevanti appaiono le disposizioni contenute al punto 5.2 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 in materia di corretta imputazione degli impegni per la spesa di personale che devono essere assunti nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale, anche se trattasi di personale comandato o comunque utilizzato da altra amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima; in questi casi sarà rilevato in entrata il relativo rimborso nelle entrate di bilancio.

Il principio contabile su richiamato contempla, inoltre, la casistica che potrebbe verificarsi, nella fase di prima applicazione della disciplina in materia di armonizzazione contabile, specificando le modalità di stanziamento delle spese del personale e del trattamento accessorio.

Pertanto, in materia di spesa del personale, il legislatore si è ampiamente soffermato sulle ipotesi di prima applicazione della normativa ed infatti, come rilevato dalla Sezione regionale di controllo per il Molise, ha preso in considerazione e disciplinato, in prima battuta, anche l'ipotesi fisiologica della costituzione del fondo per la contrattazione decentrata e della sottoscrizione del relativo contratto entro il termine del 31 dicembre dell'esercizio cui le risorse si riferiscono (deliberazione n. 218/2015/PAR).

Rilevato, inoltre, che l'articolo 2 del d.lgs. n. 118/2011 prevede, per gli enti in contabilità finanziaria, l'adozione di un sistema contabile integrato che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale, il principio contabile allegato n. 4/3 al d.lgs. n. 118/2011 specifica che, tra le componenti negative del conto economico, devono essere iscritti i costi del personale, ovvero tutti i costi sostenuti nell'esercizio per il personale dipendente (retribuzione, straordinari, indennità, oneri previdenziali e assicurativi a carico dell'ente, gli accantonamenti riguardanti il personale, trattamento di fine rapporto e simili), liquidati in contabilità finanziaria ed integrati nel rispetto del principio della competenza economica dell'esercizio. La voce non comprende i componenti straordinari di costo derivanti, ad esempio, da arretrati (compresi quelli contrattuali), che devono essere ricompresi tra gli

oneri straordinari alla voce "Altri oneri straordinari", e l'IRAP relativa, che deve essere rilevata nella voce "Imposte".

**13.** Con riferimento al quesito n. 4), si osserva che il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di Regioni ed Enti locali e l'istituzione di un "idoneo" Fondo crediti di dubbia esigibilità, costituiscono strumenti basilari per l'avvio della nuova contabilità e per la salvaguardia dell'equilibrio unitario della finanza pubblica (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR).

Come precisato al punto 3.3 del principio contabile allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, 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.

Il fondo crediti di dubbia esigibilità è articolato distintamente in considerazione della differente natura dei crediti. Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che sono accertate per cassa.

In sede di redazione del rendiconto, gli enti territoriali devono verificare la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione, poiché, al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione. Infatti, fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione.

Alla luce della predetta natura del fondo crediti di dubbia esigibilità, deve concordarsi con la prospettazione operata dalla remittente Sezione Lombardia, secondo la quale la verifica dell'osservanza del vincolo di spesa deve essere effettuata a consuntivo e riguardare il dato degli impegni e che conseguentemente il FCDE non viene autonomamente in rilievo nella determinazione del denominatore del relativo rapporto, non essendo, come visto, il relativo accantonamento oggetto di impegno.

Deve aggiungersi che la disciplina in materia di pareggio di bilancio, vigente dall'esercizio 2016, prevede, ai sensi dell'art. 1, comma 712, della l. n. 208/2015, che non

sono considerati nel saldo tra entrate e spese finali, gli stanziamenti di spesa del fondo crediti di dubbia esigibilità e degli altri fondi relativi ad accantonamenti destinati a confluire nel risultato di amministrazione.

Si rammenta, infine, che i richiamati vincoli di contenimento della spesa assumono comunque rilievo nella contabilità armonizzata poiché *“diventano essenziali le valutazioni in termini di attendibilità delle entrate previste in bilancio, corrette secondo i criteri della reale esigibilità (costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità) nonché la ponderata allocazione delle risorse, rispettosa dei vincoli imposti soprattutto ai fini della revisione della spesa”* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR)

### **P.Q.M.**

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, sulle questioni di massima rimesse dalle Sezioni regionali di controllo per la Lombardia e per il Veneto con le deliberazioni n. 78/2016/QMIG, n. 82/2016/QMIG, n. 97/2016/QMIG, n. 101/2016/QMIG e n. 246/2016/QMIG, pronuncia i seguenti principi di diritto:

*“1. Alla luce della normativa introdotta dalla legge di stabilità 2016 e del nuovo sistema di armonizzazione contabile, deve confermarsi la vigenza e la cogenza delle disposizioni dettate dall’art. 1, comma 557 e ss., l. n. 296/2006, in materia di riduzione delle spese di personale.*

*2. Secondo la vigente disciplina in materia di contenimento della spesa del personale permane, a carico degli enti territoriali, l’obbligo di riduzione di cui all’art. 1, comma 557, l. n. 296/2006, secondo il parametro individuato dal comma 557-quater, da intendere in senso statico, con riferimento al triennio 2011-2013.*

*3. Con riferimento al parametro dell’art. 1, comma 557, lett. a), l. n. 296/2006, non è possibile, in mancanza di norme espresse, depurare il denominatore del rapporto spesa di personale/spesa corrente dalle spese di natura eccezionale o, comunque, non ricorrenti che siano dovute a scelte discrezionali degli enti.*

4. *Il principio contabile di cui all'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, punto 5.2, disciplina compiutamente la corretta imputazione degli impegni per la spesa del personale per effetto del passaggio al nuovo sistema di armonizzazione contabile.*

5. *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 e conseguentemente non assume rilevanza nella determinazione del denominatore del rapporto spesa del personale/spesa corrente.”*

Le Sezioni regionali di controllo per la Lombardia e per il Veneto si atterranno ai principi enunciati nel presente atto di indirizzo interpretativo, al quale si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge n. 213/2012.

I Relatori

F.to Adelisa CORSETTI

F.to Stefania PETRUCCI

Il Presidente

F.to Mario FALCUCCI

Depositata in Segreteria il 04/05/2016

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

