

PARERI

Calabria

24 – Sezione controllo Regione Calabria; parere 17 marzo 2023; Pres. e Rel. Scerbo; Comune di Belvedere Marittimo.

Enti locali – Amministratori – Indennità di funzione – Lavoratori dipendenti a tempo determinato – Determinazione.

D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, t.u. delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, artt. 81, 82 ss.; d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 della l. 5 maggio 2009, n. 42, art. 1.

Il dimezzamento dell'indennità di funzione da corrispondere all'amministratore locale, nel caso di lavoratori dipendenti che non abbiano richiesto l'aspettativa, opera, ai sensi dell'art. 82 Tuel, nei confronti di tutti coloro che non siano stati collocati in aspettativa non retribuita, indipendentemente dalla circostanza che la mancata collocazione in aspettativa sia l'effetto di una scelta personale o sia dettata da disposizioni legislative e/o contrattuali; ratio ispiratrice dell'istituto dell'indennità di funzione è, infatti, quella di garantire l'accesso alle cariche pubbliche, assicurando, in funzione corrispettiva, un compenso a chi, per l'espletamento del mandato, deve necessariamente sacrificare la propria attività lavorativa con conseguente perdita della retribuzione, laddove, viceversa, il mancato collocamento in aspettativa consente lo svolgimento dell'attività lavorativa e la percezione del trattamento stipendiale, con il conseguente ridimensionamento dell'individuata esigenza fondante l'istituto. (1)

(1) I giudici contabili calabresi, con la pronuncia in commento (e con la coeva pronuncia “gemella” n. 25/2023, sempre del 17 marzo 2023, di identico contenuto), tornano sul tema, già esaminato con la propria delib. 10 febbraio 2021, n. 27, relativo al dubbio interpretativo, prospettato dal richiedente il parere, circa la misura dell'indennità di funzione da corrispondere all'amministratore locale che rivesta la qualità di dipendente pubblico a tempo determinato, precisando, in via preliminare, che rimane impregiudicato, non potendo formare oggetto del parere medesimo, per la sua estraneità alla materia della contabilità pubblica, ogni profilo attinente ai limiti soggettivi e oggettivi del diritto potestativo di richiedere l'aspettativa non retribuita e, in particolare, per quanto attiene alla dedotta incompatibilità con i contratti a tempo determinato.

Per la verità, il collegio calabrese, ritenendo di non doversi discostare dalle proprie conclusioni già espresse nel parere sopra citato n. 27/2021, ma anche fatte proprie dalla più recente giurisprudenza contabile sul tema (cfr., negli stessi termini, Corte conti, Sez. contr. reg. Siciliana, 22 dicembre 2021, n. 194, Sez. contr. reg. Abruzzo, 11 dicembre 2020, n. 291, Sez. contr. reg. Veneto, 10 aprile 2019, n. 88, Sez. contr. reg. Sardegna, 18 febbraio 2020, n. 8, in questa *Rivista*, 2020, 1, 197, con nota di A. Luberti, *In materia di determinazione dell'indennità*

Fatto – Con nota prot. 26 gennaio 2023, n. 2406, acquisita in pari data al protocollo di questa sezione al n. 436, il Sindaco del Comune di Belvedere Marittimo ha formulato la seguente richiesta di parere: “*l'art. 82, c. 1, secondo periodo, d.lgs. n. 267/2000 prevede il dimezzamento dell'indennità di funzione per i sindaci*

di carica degli amministratori locali), osserva che la lettera dell'art. 82 Tuel fa riferimento ai lavoratori dipendenti che non abbiano richiesto l'aspettativa, senza distinguere se la mancata richiesta dipenda da una scelta personale o sia preclusa da disposizioni legislative e/o contrattuali; con la conseguenza che il dimezzamento opera nei confronti di tutti coloro che non siano stati collocati in aspettativa non retribuita.

Del resto, per i giudici calabresi, il dimezzamento dell'indennità è strettamente correlato alla *ratio* ispiratrice dell'istituto dell'indennità di funzione, che è quella di garantire l'accesso alle cariche pubbliche assicurando in funzione corrispettiva un compenso a chi per l'espletamento del mandato deve necessariamente sacrificare la propria attività lavorativa con conseguente perdita della retribuzione. Il mancato collocamento in aspettativa consente lo svolgimento dell'attività lavorativa e la percezione del trattamento stipendiale; con il conseguente ridimensionamento dell'individuata esigenza, fondante l'istituto.

Pertanto, ricostruita in questi termini la *ratio* della norma, appare coerente trarne la conclusione che il dimezzamento dell'indennità operi anche nei confronti di coloro che nella qualità di dipendenti a tempo determinato non possono, in virtù di previsioni legislative o contrattuali fruire dell'aspettativa e, quindi, continuano a svolgere un'attività lavorativa, sia pure a tempo determinato; in altri termini, è la mancata fruizione dell'aspettativa a giustificare la riduzione dell'indennità, restando irrilevante il fatto che sia dipeso da una scelta volontaria o dall'impossibilità giuridica.

Del resto, una diversa soluzione giuridica finirebbe con il creare, in nome di una pretesa parità di trattamento, effetti distortivi, perché consentirebbe ai lavoratori a tempo determinato di fruire del doppio trattamento economico, l'indennità per intero e i proventi dell'attività lavorativa (v., in tal senso, Sez. contr. reg. Sardegna n. 8/2020, cit.).

V., in senso diverso, un orientamento delle sezioni regionali e, in particolare, Sez. contr. reg. Emilia-Romagna 9 febbraio 2010, n. 23 e Sez. contr. reg. Campania 22 febbraio 2011, n. 172, per le quali, invece, la disposizione in esame assicurerebbe all'amministratore pubblico/dipendente pubblico la corresponsione dell'indennità di funzione nella misura intera qualora lo stesso non possa richiedere l'aspettativa, in quanto non prevista dal proprio contratto di lavoro, equiparandolo, in tal modo, all'amministratore pubblico/libero professionista, che non è nelle condizioni di esercitare il suddetto diritto di scelta.

D'altro canto, nel senso del dimezzamento dell'indennità di funzione anche per i lavoratori a tempo determinato la Sezione calabrese ha richiamato, altresì, i più recenti pareri del Ministero dell'interno 3 settembre 2021, n. 8306, e 10 agosto 2022, n. 22847, secondo i quali riconoscere una indennità piena al lavoratore a tempo determinato, che non può assolvere all'incarico della funzione pubblica a tempo pieno ed esclusivo, configurerebbe una disparità di trattamento ed una ingiustificata discriminazione tra l'amministratore in aspettativa non retribuita – con diritto a percepire la sola indennità di funzione – e l'amministratore/lavoratore a termine che, oltre all'indennità in misura piena, acquisirebbe il proprio trattamento stipendiale. Dunque, sebbene non sia possibile per il lavoratore a tempo determinato essere collocato in aspettativa non retribuita, quest'ultimo non potrà percepire l'indennità di funzione in misura piena. [L. ALESIANI]

e gli assessori lavoratori dipendenti che non abbiano richiesto l'aspettativa. Si chiede di conoscere se tale dimezzamento debba essere applicato anche ai sindaci o assessori lavoratori dipendenti a tempo determinato, tenuto conto dell'incompatibilità dell'istituto dell'aspettativa con la tipologia dei contratti a tempo determinato”.

Diritto – 1) La richiesta di parere che precede è ammissibile sotto entrambi i profili, soggettivo e oggettivo.

La legittimazione del comune (c.d. legittimazione soggettiva esterna), ex art. 7, c. 8, l. n. 131/2003 (nel difetto dell'operatività nella Regione Calabria, del Cal ancorché istituito con la l. reg. n. 1/2007) coesiste con quella del sindaco (c.d. legittimazione soggettiva interna) che ha inoltrato la richiesta di parere, a ciò legittimato dalla sua qualità, ai sensi dell'art. 50 Tuel, di legale rappresentante dell'ente;

2) In ordine al profilo dell'ammissibilità oggettiva di specifici quesiti, che, come quello in esame, attengono alla misura dell'indennità di funzione degli amministratori locali, nella giurisprudenza contabile si sono registrati, orientamenti non univoci, anche se quelli non favorevoli sono assolutamente minoritari. Le pronunce declaratorie dell'inammissibilità si fondono sul difetto del requisito dell'astrattezza e generalità stante la riconducibilità del parere a un atto specifico da adottarsi da parte del richiedente (Sez. Calabria n. 71/2016), ovvero sulla circostanza che i quesiti posti non sollecitano l'interpretazione di norme che pongono limiti e divieti strumentali al contenimento della spesa (Sez. Marche n. 31/2023).

Questo collegio ritiene di uniformarsi alle pronunce affermative dell'ammissibilità oggettiva, confermando una propria recente deliberazione (Sez. Calabria n. 27/2021) per le ragioni che di seguito si espongono.

Come è noto, l'ambito oggettivo di esercizio della funzione consultiva attribuita alla magistratura contabile dall'art. 7, c. 8, l. n. 131/2003 (*ex plurimis*, Sez. autonomie atto di indirizzo del 27 aprile 2004, delib. n. 5/2006; n. 9/2009; nn. 3-4/2014; Sez. riun. contr. n. 54/2010; n. 27/2011) si identifica nella materia “della contabilità pubblica”, con la precisazione che la relativa nozione, secondo consolidati orientamenti giurisprudenziali, va intesa non restrittivamente, come semplice tenuta delle scritture contabili e/o come normativa avente per oggetto le modalità di acquisizione delle entrate e di erogazione delle spese, ma come quel più ampio settore ricomprensivo “*la normativa ed i relativi atti applicativi che disciplinano in generale l'attività finanziaria che precede o che segue i relativi interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci ed i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli*” (Sez. autonomie n. 5/2006). Nell'ambito della delineata visione dinamica della contabilità pubblica rientrano, quindi anche i quesiti

attinenti a problematiche interpretative inerenti a statuizioni recanti limiti e divieti “*strumentali al raggiungimento degli specifici obiettivi di contenimento della spesa ed idonei a ripercuotersi sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui relativi equilibri di bilancio*” (Sez. riun. 17 novembre 2010, n. 54). Sono state, così, ricondotte alla nozione di contabilità pubblica, in una visione dinamica della materia, polarizzata sulla tutela degli equilibri di bilancio e della finanza pubblica in generale, tutti quei “*quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio*” (Sez. riun. contr. n. 54/2010) e ciò anche se tali materie risultino estranee nel loro nucleo originario alla “*materia della contabilità pubblica*”.

Ulteriore indefettibile requisito è quello dell'astrattezza e della generalità.

Orbene, la richiesta di parere nel caso specifico investe, in termini generali e astratti, la portata applicativa della disciplina sull'indennità di funzione degli amministratori locali e, quindi, l'interpretazione di disposizioni legislative che riguardano la gestione di una categoria di spese che, interessando tutti gli amministratori locali, ricorre nei bilanci di tutti gli enti locali e, in quanto tale, astrae dalle specificità di un caso concreto.

L'art. 82 d.lgs. 8 agosto 2000, n. 267, infatti, nel prevedere (c. 1) la spettanza al sindaco e ad altri amministratori locali dell'indennità di funzione, ne rimette la misura a un decreto del Ministero dell'interno di concerto con quello del tesoro, sentita la Conferenza Stato-città e autonomie locali (c. 8) “*nei limiti fissati dal presente articolo*” (c. 1). Ulteriori limiti con specifico riferimento ai casi di divieto di cumulo e incompatibilità sono fissati dal successivo art. 83 Tuel, completando un ordito normativo che pur prevedendo la corresponsione di indennità per rendere agevole anche ai meno abbienti l'accesso al *munus publicum*, vuole escludere esborsi di denaro pubblico che non siano giustificati dall'interesse di consentire la partecipazione di *quisque de populo* al governo locale.

La richiesta di parere si risolve, pertanto, in un quesito astratto sulla portata applicativa della norma privo di riferimenti al caso concreto, pertanto ricorrono, i requisiti dell'astrattezza e della generalità, nei condivisibili termini enucleati dalla Sezione delle autonomie con la delibera n. 17/2020/Qmig, secondo la quale “*L'esigenza che i quesiti siano formulati in termini generali e astratti non implica [...] un'insostenibile interpretazione in astratto, che prescindendo del tutto dalla considerazione dei fatti gestionali ai quali applicare le norme coinvolte dalla richiesta stessa e che quindi spezzi il necessario circolo interpretativo tra le esigenze del caso e quelle del diritto [...]. Più semplicemente, il fatto, alla cui regolazione è destinata la norma da interpretare, non sarà*

un fatto storico concreto, come avviene nelle controversie da risolvere in sede giurisdizionale, ma la sua concettualizzazione ipotetica, restando in tal modo assicurata l'esclusione di un coinvolgimento della Sezione regionale in specifiche problematiche gestionali o addirittura strumentali”.

Il quesito, inoltre, per quanto risulta, non interferisce con le funzioni giurisdizionali del giudice contabile né con quelle di altre magistrature.

Nel merito, il dubbio interpretativo prospettato dal richiedente attiene alla misura dell'indennità di funzione da corrispondersi ad amministratore locale che rivesti la qualità di dipendente pubblico a tempo determinato.

Rimane impregiudicato, non potendo formare oggetto del presente parere per la sua estraneità alla materia della contabilità pubblica, ogni profilo attinente ai limiti soggettivi e oggettivi del diritto potestativo di chiedere l'aspettativa non retribuita e, in particolare, per quanto attiene alla dedotta incompatibilità con i contratti a tempo determinato

L'art. 82 Tuel, nel disciplinare la misura dell'indennità di funzione prevista dal precedente art. 81, stabilisce che *“tale indennità è dimezzata per i lavoratori dipendenti che non abbiano richiesto l'aspettativa”.*

Questa sezione si è già espressa su identico quesito con il parere n. 27/2021, dalle cui conclusioni prevalenti e più recenti nella giurisprudenza contabile, non intende discostarsi per le ragioni di seguito esposte, che si fondono su un'interpretazione letterale e teleologica (*in terminis*, Sez. Sicilia n. 194/2021, Sez. Abruzzo n. 291/2020, Sez. Veneto n. 88/2019, Sez. Sardegna n. 8/2020).

In primo luogo, si osserva che la lettera della legge fa riferimento ai lavoratori dipendenti che non abbiano chiesto l'aspettativa, senza distinguere se la mancata richiesta dipenda da una scelta personale o sia preclusa da disposizioni legislative e/o contrattuali. con la conseguenza che il dimezzamento opera nei confronti di tutti coloro che non siano stati collocati in aspettativa non retribuita.

Il dimezzamento dell'indennità è strettamente correlato alla *ratio* ispiratrice dell'istituto dell'indennità di funzione che è quello di garantire l'accesso alle cariche pubbliche garantendo in funzione corrispettiva un compenso a chi per l'espletamento del mandato deve necessariamente sacrificare la propria attività lavorativa con conseguente perdita della retribuzione. Il mancato collocamento in aspettativa consente lo svolgimento dell'attività lavorativa e la percezione del trattamento stipendiale; con il conseguente ridimensionamento dell'individuata esigenza, fondante l'istituto.

Ricostruita nei termini che precedono la *ratio* della norma appare coerente tranne la conclusione che il dimezzamento dell'indennità operi anche nei confronti di coloro che nella qualità di dipendenti a tempo determinato non possono, in virtù di previsioni legislative o contrattuali fruire dell'aspettativa e, pertanto,

continuano a svolgere un'attività lavorativa, sia pure a tempo In. altri termini è la mancata fruizione dell'aspettativa a giustificare la riduzione dell'indennità, restando irrilevante, contrariamente a quanto sostenuto in talune pronunce (Sez. Campania n. 172/2011, Sez. Puglia n. 19/2013) il fatto che sia dipeso da una scelta volontaria o dall'impossibilità giuridica.

Analogamente, anche la disciplina in materia di contributi previdenziali assistenziali e assicurativi (art. 86 Tuel) prende in considerazione solo il fatto del collocamento in aspettativa non retribuita stabilendo che per gli amministratori locali che si trovino in tale situazione vengano versati direttamente dagli enti, senza fare alcun riferimento alla categoria dei dipendenti a tempo determinato che non hanno la possibilità di chiedere l'aspettativa, mentre una disciplina differenziata è dettata per i lavoratori autonomi.

Come è stato osservato, una diversa soluzione giuridica finirebbe con il creare, in nome di una pretesa parità di trattamento, effetti distorsivi perché consentirebbe ai lavoratori a tempo determinato di fruire del doppio trattamento economico, l'indennità per intero e i proventi dell'attività lavorativa (Sez. Sardegna n. 8/2020).

Nei termini del dimezzamento dell'indennità di funzione anche per i lavoratori a tempo determinato, sono i pareri del Ministero dell'interno 3 settembre 2021, n. 8306 e 10 agosto 2022, n. 22847.

P.q.m., nelle sopraesposte considerazioni è il parere reso dalla Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria, in riscontro alla richiesta di parere inoltrata dal sindaco di Belvedere Marittimo.

* * *

Piemonte

40 – Sezione controllo Regione Piemonte; parere 5 aprile 2023; Pres. Chiarenza, Rel. Carnia; Comune di Fossano.

Contabilità regionale e degli enti locali – Comuni – Contribuzione patrimoniale a favore di privati di natura convenzionale – Obbligo di motivazione per dimostrare la finalizzazione all'esclusiva soddisfazione di interessi della collettività amministrata – Sussiste.

Cost., artt. 97, 118, u.c., 119; l. reg. Piemonte, 7 marzo 1989, n. 15, Individuazione negli strumenti urbanistici generali di aree destinate ad attrezzature religiose. Utilizzo da parte dei Comuni del fondo derivante dagli oneri di urbanizzazione e contributi regionali per gli interventi relativi agli edifici di culto e pertinenze funzionali all'esercizio del culto stesso, artt. 4, 5; l. 7 agosto 1990, n. 241, nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi, artt. 3, 12; d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, t.u. delle leggi sull'ordinamento degli

enti locali; d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazione dalla l. 30 luglio 2010, n. 122, misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica art. 6, c. 9; d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 l. 5 maggio 2009, n. 42, allegato n. 4/3; l. 24 dicembre 2012, n. 243, disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, c. 6, Cost.; d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50, codice dei contratti pubblici, artt. 180, 183, 187, 189 ss.; l. 30 dicembre 2018, n. 145, bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021, art. 1, c. 821.

Il principio, più volte elaborato dalla giurisprudenza contabile, secondo cui l'attribuzione patrimoniale a titolo gratuito a favore di terzi è da considerarsi lecita solo se finalizzata allo svolgimento di servizi pubblici o, comunque, di interesse per la collettività nel rispetto del principio di congruità della spesa, presuppone una corretta attuazione dei principi di sussidiarietà orizzontale ex art. 118, u.c., Cost., di predeterminazione dei criteri che giustifichino la contribuzione gratuita ai sensi degli artt. 12 l. n. 241/1990 e 183 Tuel, di adeguata motivazione logica dell'iter posto a base dell'attribuzione patrimoniale in forza dell'art. 3 l. n. 241/1990; ne deriva che, qualsiasi forma di contribuzione gratuita, anche convenzionale, a favore di soggetti terzi risulta soggetta a rigorosi limiti di applicabilità, dovendosene escludere l'erogazione laddove l'attività svolta in forma sussidiaria dal soggetto privato non rientri nelle competenze dell'ente locale, gli impegni di spesa ad essa legati non risultino adeguatamente predeterminati, la motivazione, a comprova della legittimità dell'intervento, non giustifichi adeguatamente l'iter logico posto alla base dell'erogazione a sostegno dell'attività svolta dal destinatario del contributo. (1)

(1) Con la pronuncia in commento, i giudici contabili piemontesi, rispondendo ad alcuni quesiti in materia di contabilità pubblica formulati dal Comune di Fossano, affrontano la delicata tematica delle attribuzioni patrimoniali in favore di soggetti terzi operanti sul territorio comunale, con particolare riguardo al conferimento di *utilitas* per le esigenze della collettività.

Sul punto, viene in primo luogo ricordato come la giurisprudenza della Corte dei conti in sede consultiva abbia, da sempre, posto in evidenza che la sussistenza dei presupposti che legittimano l'erogazione "a fondo perduto" di contributi, soprattutto se destinati a privati, deve essere valutata in modo particolarmente rigoroso, in quanto la motivazione deve essere idonea a superare la presunzione che «l'attribuzione negoziale a titolo gratuito, poiché espone gli enti a un potenziale impoverimento, riducendone i mezzi patrimoniali, si presume incompatibile con gli scopi istituzionali, sia che si agisca con moduli di diritto pubblico che con strumenti di diritto privato [...] Del resto, le prestazioni gratuite e a "fondo perduto" devono avere un fondamento espresso nella legge (e negli scopi istituzionali dell'ente) e si realizzano di norma attraverso atti amministrativi, per i quali il Legislatore ha cura di fissare precisi limiti normativi e procedurali (art. 12 l. n. 241/1990), nel senso

della trasparenza» (v., in tal senso, Corte conti, Sez. contr. reg. Campania, 6 ottobre 2014, n. 205).

D'altra parte, la giurisprudenza contabile, nel ribadire che l'attività deve rientrare nelle competenze dell'ente che eroga il contributo, ha quindi espresso il principio secondo cui «l'attribuzione patrimoniale è da considerarsi lecita solo se finalizzata allo svolgimento di servizi pubblici o, comunque, di interesse per la collettività insediata sul territorio sul quale insiste il comune, anche, in via meramente esemplificativa, di carattere artistico, culturale o economico. In ogni caso, l'eventuale attribuzione dovrà essere conforme al principio di congruità della spesa mediante una valutazione comparativa degli interessi complessivi dell'ente locale. In caso contrario, l'attribuzione non troverebbe alcuna giustificazione» (cfr., in tal senso, Corte conti, Sez. contr. reg. Lombardia, 29 giugno 2006, n. 9; 13 dicembre 2007, n. 59; 5 giugno 2008, n. 39; 5 novembre 2010, n. 981; 31 maggio 2012, n. 262; 11 settembre 2011, n. 279, nonché Sez. contr. reg. Piemonte, 24 marzo 2016, n. 29 e 31 maggio 2022, n. 78).

Pertanto – aggiungono i giudici piemontesi –, le attribuzioni patrimoniali di qualunque genere (es. spese di conservazione o manutenzione straordinaria, trasferimenti a titolo gratuito o concessioni in godimento di beni), anche se apparentemente "a fondo perduto", non possono equivalere ad un depauperamento del patrimonio comunale, in considerazione dell'utilità che l'ente o la collettività vengono a ricevere dallo svolgimento del servizio pubblico o di interesse pubblico effettuato dal soggetto che riceve il contributo (v., in tal senso, Corte conti, Sez. contr. reg. Piemonte sopra richiamate n. 78/2022 e n. 29/2016, e la giurisprudenza ivi citata).

Altro aspetto importante valorizzato nella ricostruzione della problematica esaminata ai fini della soluzione al quesito dichiarato ammissibile e affrontato nella pronuncia in commento riguarda la corretta interpretazione del principio costituzionale di sussidiarietà orizzontale ex art. 118, u.c., Cost., non più limitato alla mera allocazione delle funzioni amministrative nella logica verticale del riparto di competenze Stato-enti territoriali, ma esteso anche a mettere in luce la centralità del valore della persona umana e delle formazioni sociali cui la struttura amministrativa si pone in prospettiva servente. Plurime risultano le concrete applicazioni del principio in questione e, fra queste, anche fattispecie nelle quali formazioni sociali partecipano attivamente alla realizzazione di attività (manutentive, conservative, culturali, ricreative, sociali) volte a valorizzare l'interesse pubblico della comunità civica amministrata.

Da ciò l'importante corollario, più volte ribadito dalla giurisprudenza contabile, secondo cui «l'elemento che connota, nell'ordinamento giuscontabile, le contribuzioni tuttora ammesse (distinguendole dalle spese di sponsorizzazione ormai vietate) è lo svolgimento da parte del privato di un'attività propria del comune in forma sussidiaria. L'attività, dunque, rientra infatti nelle competenze dell'ente locale ma viene esercitata, in via mediata, da soggetti privati destinatari di risorse pubbliche, piuttosto che (direttamente) da parte di comini e province, rappresentando una modalità alternativa di erogazione del servizio pubblico» (v., in tal senso, Corte conti, Sez. contr. reg. Lombardia, n. 262/2012 e n. 279/2015, cit.).

Ne deriva che, in generale, oggetto della contribuzione debba essere una materia che la legge riserva espressamente alla competenza dell'amministrazione comunale, non essendo arbitrariamente alterabile dal singolo ente l'ordine delle competenze fissato in via tassativa dalla legge; laddove l'accordo riguardi una materia che la legge riserva alla competenza dell'amministrazione comunale, non vi sono, in linea generale motivi che possano escludere a priori possibili attribuzioni patrimoniali a favore di terzi di natura convenzionale, nei limiti individuati dalla stessa giurisprudenza contabile. [L. ALESIANI]

Premesso – Con nota a firma del sindaco *pro tempore* del Comune di Fossano, pervenuta a questa sezione in data 14 febbraio 2023, l'amministrazione ha formulato alcuni quesiti strettamente legati alla corretta interpretazione del principio formulato dalla giurisprudenza contabile, in forza del quale qualunque attribuzione patrimoniale disposta da enti locali a favore di terzi soggetti “è da considerarsi lecita solo se finalizzata allo svolgimento di servizi pubblici o, comunque, di interesse per la collettività insediata sul territorio sul quale insiste il comune, anche, in via meramente esemplificativa, di carattere artistico, culturale o economico. In ogni caso, l'eventuale attribuzione dovrà essere conforme al principio di congruità della spesa mediante una valutazione comparativa degli interessi complessivi dell'ente locale. In caso contrario, l'attribuzione non troverebbe alcuna giustificazione”

In particolare, l'istante, ha richiesto alla sezione se il principio contabile sopra richiamato:

- “possa essere interpretato nel senso di annoverare, tra le attività e i servizi pubblici o di interesse pubblico in relazione ai quali si ritengono giustificate attribuzioni patrimoniali a terzi, le attività di carattere esclusivamente religioso”;

- “possa essere interpretato nel senso che l'attribuzione patrimoniale a terzi soggetti può considerarsi lecita anche laddove non venga in rilievo lo svolgimento di un servizio pubblico o un'attività o un servizio di interesse pubblico, bensì l'interesse storico, artistico o culturale rivestito da un bene, mobile o immobile, di proprietà di terzi”;

- infine “se, a fronte di specifiche previsioni di legge applicabili al caso concreto e che permettono il miglior perseguimento degli interessi pubblici coinvolti, il principio espresso dalla giurisprudenza contabile sopra richiamato giustifichi il ricorso a strumenti atipici, tra cui accordi negoziali volti a disciplinare, anche a tempo indeterminato, oneri manutentivi, ovvero legittimi attribuzioni al di fuori dei presupposti, delle modalità e dei limiti individuati dall'ordinamento in relazione alla fattispecie concreta”.

Merito – Prima di addentrarci nel merito della questione ritenuta ammissibile, va evidenziato come essa, analogamente a quanto richiesto nei primi due quesiti, affronti la tematica delle attribuzioni patrimoniali in favore di soggetti terzi operanti sul territorio comunale, con particolare riguardo al conferimento di *utilitas* per le esigenze della collettività.

In argomento, la giurisprudenza della Corte dei conti in sede consultiva ha posto in evidenza che la sussistenza dei presupposti che legittimano l'erogazione “a fondo perduto” di contributi, soprattutto se destinati a privati, deve essere valutata in modo particolarmente rigoroso, in quanto la motivazione deve essere idonea a superare la presunzione che “l'attribuzione negoziale a titolo gratuito, poiché espone gli enti a un potenziale impoverimento, riducendone i mezzi patrimoniali, si presume incompatibi-

le con gli scopi istituzionali, sia che si agisca con moduli di diritto pubblico che con strumenti di diritto privato...”. «Del resto, le prestazioni gratuite e a “fondo perduto” devono avere un fondamento espresso nella legge (e negli scopi istituzionali dell'ente) e si realizzano di norma attraverso atti amministrativi, per i quali il Legislatore ha cura di fissare precisi limiti normativi e procedurali (art. 12 della l. n. 241/1990), nel senso della trasparenza» (Sez. contr. reg. Campania, del. 6 ottobre 2014, n. 205, p. 10).

La giurisprudenza, nel ribadire che l'attività deve rientrare nelle competenze dell'ente che eroga il contributo, ha quindi espresso il principio che “l'attribuzione patrimoniale è da considerarsi lecita solo se finalizzata allo svolgimento di servizi pubblici o, comunque, di interesse per la collettività insediata sul territorio sul quale insiste il comune, anche, in via meramente esemplificativa, di carattere artistico, culturale o economico. In ogni caso, l'eventuale attribuzione dovrà essere conforme al principio di congruità della spesa mediante una valutazione comparativa degli interessi complessivi dell'ente locale. In caso contrario, l'attribuzione non troverebbe alcuna giustificazione”. (Cfr. Corte conti, Sez. contr. reg. Lombardia, delib. n. 9/2006; n. 59/2007; n. 39/2008; n. 981/2010; n. 262/2012; n.279/2015 Sez. contr. reg. Piemonte n. 29/2016; n. 78/2022).

Pertanto, attribuzioni patrimoniali di qualunque genere (es. spese di conservazione o manutenzione straordinaria, trasferimenti a titolo gratuito o concessioni in godimento di beni), anche se apparentemente “a fondo perduto”, non possono equivalere ad un depauperamento del patrimonio comunale, in considerazione dell'utilità che l'ente o la collettività vengono a ricevere dallo svolgimento del servizio pubblico o di interesse pubblico effettuato dal soggetto che riceve il contributo (v., in tal senso, la delib. di questa sezione n. 78/2022 e n. 29/2016, e la giurisprudenza ivi citata; in particolare: le deliberazioni della Sez. contr. reg. Lombardia, 29 giugno 2006, n. 9; 13 dicembre 2007, n. 59 e 5 giugno 2008, n. 39).

Da un punto di vista strettamente contabile, le attribuzioni in questione trovano inoltre specifica regolamentazione nel principio contabile applicato contenuto nell'allegato n. 4/3 del d.lgs. n. 118/2011, dedicato alla contabilità economico-patrimoniale. Il punto 4.18 del principio affronta infatti l'argomento sotto il profilo delle percentuali di ammortamento applicabili a spese di miglioria su beni di soggetti terzi, con ciò presupponendo che l'amministrazione, nei casi consentiti dall'ordinamento, possa effettuare attribuzioni patrimoniali in chiave manutentiva anche qualora i beni immobili non appartengano all'ente locale (sul punto, v. delib. di questa sezione n. 27 dicembre 2021, n. 170 e 31 maggio 2022, n. 78).

Collegando tali osservazioni al quesito in esame, va osservato come la l. reg. n. 15/1989 abbia previsto la possibilità, per i Comuni siti in Piemonte, di contribuire anche in modo significativo ad interventi edilizi su beni e attrezzature religiose, individuando ammon-

tare, limiti, modalità e linee programmatiche del contributo.

L'art. 4 della citata legge prescrive infatti che sia *“annualmente riservata ed eventualmente accantonata dai comuni, una quota dei proventi derivanti dagli oneri per opere di urbanizzazione secondaria, per gli interventi relativi alla categoria di opere concernenti le attrezzature religiose [...]”. Tale quota è definita annualmente dal consiglio comunale con adeguata motivazione, tenuto conto delle domande corredate di programmi, anche pluriennali, presentati ai sensi del successivo art. 5 e della consistenza delle confessioni religiose richiedenti [...]. Gli interventi realizzabili con la quota di cui al c. 2 consistono in opere di straordinaria manutenzione, di restauro e di risanamento conservativo, di ristrutturazione e ampliamento, di eliminazione totale o parziale delle barriere architettoniche che sono di ostacolo alla vita di relazione dei minorati, ai sensi del d.p.r. n. 384/78, nonché in opere di nuova realizzazione...”*.

Il successivo art. 5 prevede poi che *“i legali rappresentanti delle confessioni religiose, autorizzati a norma degli ordinamenti interni delle stesse, presentano domanda al sindaco del comune entro il 31 ottobre di ogni anno, corredandola con la documentazione del fabbisogno e con i progetti planivolumetrici delle opere con i relativi preventivi, comprensivi dei costi della progettazione, nonché formulando eventuali proposte in ordine alla priorità, all'ammontare ed alle forme del concorso richiesto”*; *“che il Consiglio comunale, in presenza di necessità rilevate dal comune e di eventuali domande avanzate, in sede di approvazione del bilancio, adotta un programma ove sono determinate le opere beneficiarie, nonché l'ammontare e la forma del concorso comunale”*; e, infine, che *“il programma dovrà privilegiare gli interventi di recupero e ristrutturazione degli edifici a valenza storica, artistica e culturale, nonché tener conto delle priorità indicate all'atto della domanda, nell'ambito di una valutazione complessiva sulle destinazioni di spesa dell'intero ammontare degli oneri”*.

Dall'analisi della normativa sorge l'interrogativo se forme di contribuzioni similari possano delinearsi anche all'interno di accordi o convenzioni negoziali atipiche fra ente locale e parrocchia.

La questione non può prescindere da una corretta interpretazione del principio costituzionale di sussidiarietà orizzontale (cfr. art. 118, u.c., Cost.), non più limitato alla mera allocazione delle funzioni amministrative nella logica verticale del riparto di competenze Stato-enti territoriali, ma esteso anche a mettere in luce la centralità del valore della persona umana e delle formazioni sociali cui la struttura amministrativa si pone in prospettiva servente. Plurime risultano le concrete applicazioni del principio in questione e, fra queste, anche fattispecie nelle quali formazioni sociali partecipano attivamente alla realizzazione di attività (manutentive, conservative, culturali, ricreative, socia-

li) volte a valorizzare l'interesse pubblico della comunità civica amministrata.

Da ciò l'importante corollario, più volte ribadito dalla giurisprudenza contabile, secondo cui *“l'elemento che connota, nell'ordinamento giuscontabile, le contribuzioni tuttora ammesse (distinguendole dalle spese di sponsorizzazione ormai vietate) è lo svolgimento da parte del privato di un'attività propria del comune in forma sussidiaria. L'attività, dunque, rientra infatti nelle competenze dell'ente locale ma viene esercitata, in via mediata, da soggetti privati destinatari di risorse pubbliche, piuttosto che (direttamente) da parte di comuni e province, rappresentando una modalità alternativa di erogazione del servizio pubblico”* (in particolare, Corte conti, Sez. contr. reg. Lombardia, delib. n. 262/2012, n. 279/2015).

Dall'inciso giurisprudenziale si desume chiaramente come, in generale, oggetto della contribuzione debba essere una materia che la legge riserva espressamente alla competenza dell'amministrazione comunale, non essendo arbitrariamente alterabile dal singolo ente l'ordine delle competenze fissato in via tassativa dalla legge. Laddove l'accordo riguardi una materia che la legge riserva alla competenza dell'amministrazione comunale, non vi sono, in linea generale motivi che possano escludere a priori possibili attribuzioni patrimoniali a favore di terzi di natura convenzionale, nei limiti sopra descritti.

Ovviamente dovranno essere analiticamente regolamentati ammontare, limiti, modalità e linee programmatiche della contribuzione. Nulla esclude infatti che, per la realizzazione o la manutenzione di opere di interesse locale nei più svariati settori (opere pubbliche scuola, governo del territorio, servizi sociali, sport, turismo etc.) formazioni sociali di qualunque genere possano formulare all'ente territoriale competente proposte operative di pronta realizzabilità, sulla falsariga di fattispecie normative già contemplate in chiave giuscontabile dalla disciplina in materia di contratti pubblici (artt. 180, 183, 187 e, in particolare, 189 ss. di cui al d.lgs. n. 50/2016).

Ciò deve tuttavia avvenire in un quadro negoziale che risulti conforme alle norme di legge e ai principi contabili che l'ente è tenuto ad osservare, anche al fine di ottenere l'equilibrio economico patrimoniale sulla base dei principi posti dagli art. 97 e 119 Cost. e delle norme che ad essi hanno dato attuazione (l. n. 243/2012, d.lgs. n. 118/2011 e n. 267/2000, all'art. 1, c. 821, l. n. 145/2018).

Tra gli altri, a mero titolo esemplificativo, l'amministrazione è sempre tenuta alla corretta applicazione dell'art. 183 Tuel, che presuppone la sussistenza di un'obbligazione giuridicamente perfezionata avente quindi un oggetto determinato, dei limiti all'assunzione di obbligazioni pluriennali, della necessità di provvedere anticipatamente alla verifica di congruità della spesa. Peraltro, lo stesso art. 5 l. reg. n. 15/1989 prevede, in sostanza, che il finanziamento risulti il più possibile predeterminato sia da un punto di vista finanziario che temporale. Onde evitare oneri fi-

nanziari non adeguatamente regolamentati nel *quantum* e nei limiti di durata, risulta imprescindibile che qualsiasi proposta di intervento risulti corredata da un adeguato cronoprogramma in grado di dettagliare analiticamente costi e tempi della contribuzione richiesta.

Da quanto sopra esposto, si evince che incombe sull'amministrazione, che intenda dare una contribuzione ad un privato nei casi consentiti dalla legge, uno specifico onere motivazionale, a comprova della legittimità dell'intervento, da cui emerga adeguatamente l'iter logico posto alla base dell'erogazione a sostegno dell'attività svolta dal destinatario del contributo. Al riguardo la motivazione riveste un ruolo essenziale, dovendo risultare particolarmente pregnante nell'indicare con estrema puntualità le basi di fatto e le ragioni giuridico-contabili che hanno determinato impegni di spesa congrui e determinati in grado di garantire il mantenimento nel tempo degli equilibri economico-finanziari del bilancio e della gestione. Di particolare rilievo risulterà poi l'allegazione e la prova dei presupposti necessari per il raggiungimento delle finalità pubbliche che l'amministrazione intende perseguire con il rilascio delle contribuzioni, nonché la verifica di corrispondenza fra valore degli interventi programmati ed effettiva utilità conseguita dalla comunità locale in termini di fruizione dei servizi ricevuti.

In tale contesto l'ente è tenuto, infine, a valutare di non impingere, in concreto, nel divieto di spese per sponsorizzazioni *ex art. 6, c. 9, d.l. n. 78/2010*. Una simile valutazione implica adeguate forme di controllo *ex ante*, sostanzialmente volte a stabilire se la contribuzione a favore di terzi miri a promuovere esclusivamente l'immagine del comune oppure a generare un'*utilitas* per la comunità locale.

Nel primo caso la spesa risponde alla mera esigenza di segnalare ai cittadini la presenza del comune per fini di immagine; nella seconda ipotesi il sostegno finanziario risulta finalizzato all'esclusiva soddisfazione di interessi della collettività, nell'ambito di impegni di spesa contabilmente imputabili a contributi per gli investimenti a favore di iniziative intraprese da un soggetto terzo nell'ambito di competenze spettanti al comune.

Entro il sopra delineato quadro complessivo l'amministrazione comunale dovrà, pertanto, procedere ad effettuare le valutazioni discrezionali di propria esclusiva competenza.

* * *

Sicilia

90 – Sezione controllo Regione Siciliana; parere 15 marzo 2023; Pres. Carra, Rel. La Porta; Comune di Palermo.

Enti locali – Agente contabile consegnatario di azioni – Individuazione del soggetto tenuto alla resa del conto giudiziale – Criteri.

C.g.c., artt. 137 ss.; r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato, artt. 73-75; r.d. 23 maggio 1924, n. 827, regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, artt. 20 ss.; r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, approvazione del t.u. delle leggi sulla Corte dei conti, art. 44; d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, t.u. delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, artt. 93, cc. 1 e 2, 233, c. 1; d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, t.u. in materia di società a partecipazione pubblica, art. 9.

Contabilità regionale e degli enti locali – Enti locali – Principi contabili – Partecipazioni in società controllate e partecipate – Valutazione – Criteri.

D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 l. 5 maggio 2009, n. 42, allegati 4/3 e 4/4.

Alla stregua di una prospettiva ermeneutica tesa a privilegiare l'aspetto della disponibilità giuridica delle azioni rispetto a quello della loro disponibilità materiale, la figura dell'agente contabile consegnatario di azioni deve essere individuata nel soggetto che gestisce la partecipazione societaria ovvero nel soggetto che, per delega dell'ente, esercita i diritti di socio. (1)

In base ai vigenti principi contabili, le partecipazioni degli enti locali in società controllate e partecipate devono essere valutate secondo il metodo del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio delle società medesime (art. 2426, c. 1, n. 4, c.c.), ferma restando la possibilità di assumere a riferimento un progetto di bilancio formalmente redatto dall'organo amministrativo, in assenza dell'approvazione da parte dell'assemblea. (2)

(1-2) I. - La nozione di agente contabile si ricava dall'art. 73 r.d. n. 2440/1923 (legge di contabilità generale dello Stato), che si riferisce a "gli agenti e funzionari appartenenti ai ruoli delle amministrazioni dello Stato, i quali, per il servizio loro affidato, hanno gestione di pubblico denaro o di qualunque altro valore o materia".

In base all'art. 74 r.d. n. 2440/1923 e all'art. 178 r.d. n. 827/1924 (regolamento di contabilità generale dello Stato), gli agenti contabili si distinguono in: a) agenti pagatori o tesorieri; b) agenti della riscossione; c) agenti consegnatari.

A tali figure (*agenti contabili di diritto*) si affiancano gli *agenti contabili di fatto*, soggetti che – privi di regolare investitura – si ingeriscono nella gestione dei beni pubblici.

Gli agenti contabili sono tenuti alla resa del conto, oggetto di giudizio da parte della Corte dei conti.

Attualmente la disciplina del giudizio sui conti è contenuta nella parte III del codice di giustizia contabile (d.lgs. n. 174/2016), il cui unico titolo si compone di tre capi.

Il capo I (artt. 137-140) reca le *disposizioni generali*, in base alle quali:

- la Corte dei conti giudica sui conti degli agenti contabili dello Stato e delle altre pubbliche amministrazioni (art. 137);

- a tal fine le amministrazioni comunicano alla sezione giurisdizionale territorialmente competente i dati identificativi relativi ai soggetti nominati agenti contabili e tenuti alla resa di conto giudiziale; questi dati alimentano l'anagrafe degli agenti contabili, gestita dalla Corte dei conti attraverso un sistema informatico (art. 138, cc. 1 e 2);

- gli agenti che vi sono tenuti, entro il termine di sessanta giorni, salvo il diverso termine previsto dalla legge, dalla chiusura dell'esercizio finanziario, o comunque dalla cessazione della gestione, presentano il conto giudiziale all'amministrazione di appartenenza; quest'ultima individua il responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo previsti dalla vigente normativa, entro trenta giorni dalla approvazione, previa parificazione del conto, lo deposita, unitamente alla relazione degli organi di controllo interno, presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente (art. 139, cc. 1 e 2);

- il conto, munito dell'attestazione di parifica, è depositato nella segreteria della sezione giurisdizionale competente, che lo trasmette al giudice designato quale relatore dal presidente; il deposito del conto costituisce l'agente dell'amministrazione in giudizio (art. 140, cc. 1 e 3).

Il capo II (artt. 141-144) regola il *giudizio per la resa del conto*, promovibile dal pubblico ministero contabile nei casi di: *a)* cessazione dell'agente contabile dal proprio ufficio senza aver presentato il conto della sua gestione; *b)* deficienze accertate dall'amministrazione in corso di gestione o comunque prima della scadenza del termine di presentazione del conto; *c)* ritardo a presentare i conti nei termini stabiliti per legge o per regolamento e il conto non sia stato compilato d'ufficio; *d)* omissione del deposito del conto (art. 141, c. 1).

Infine, il capo III (artt. 145-150) si occupa del *giudizio sul conto*.

II. - Alla Sezione siciliana sono stati posti due quesiti: *i)* il primo vertente sull'individuazione del soggetto tenuto alla presentazione del conto giudiziale di azioni, prospettandosi l'alternativa fra una tesi formale, legata alla materiale disponibilità dei titoli, e una sostanziale, connessa con la disponibilità giuridica degli stessi; *ii)* il secondo teso a conoscere il valore della partecipazione da riportare nel conto del consegnatario, considerato che alla data di scadenza del termine per la resa del conto da parte dell'agente consegnatario (entro 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario a cui si riferisce: art. 233 Tuel) il valore patrimoniale delle partecipazioni non è noto, in quanto, a quella data, non sono stati ancora approvati i bilanci societari relativi all'esercizio finanziario chiuso.

III. - In relazione al primo quesito, il collegio ha preso le mosse da un arresto delle Sezioni unite della Corte di cassazione (Cass., S.U., ord. 27 marzo 2007, n. 7390, in questa *Rivista*, 2007, 2, 201) con cui, richiamata la distinzione tra gestione amministrativa e gestione finanziaria, è stato ritenuto che l'esercizio delle funzioni di maneggio/custodia "non può, in alcun modo, dar luogo ad un sindacato sull'esercizio dei diritti spettanti all'azionista pubblico", cosicché detto consegnatario "non può, quindi, essere chiamato a rispondere, in sede di giudizio di conto, di atti di esercizio dei diritti all'azionista o del titolare di partecipazioni (quali l'espressione del voto, la stipulazione di patti di sindacato, l'esercizio di un diritto di opzione)".

Fatto – Con nota prot. n. 68646 del 27 gennaio 2023 il sindaco del Comune di Palermo inoltrava la richiesta di parere in esame.

Al riguardo, premessa la normativa in materia di conti giudiziali e di giudizio di conto, di cui:

- all'art. 93, cc. 1 e 2, d.lgs. n. 267/2000, il quale dispone che "1. *Per gli amministratori e per il personale degli enti locali si osservano le disposizioni vigenti in materia di responsabilità degli impiegati civili dello Stato.* 2. *Il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro o sia incaricato della gestione dei beni degli enti locali, nonché coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro ge-*

A fronte di tale interpretazione, che circoscrive il sindacato del giudice contabile nella materia in esame, la sezione ha ricordato la lettura aggiornata del dato normativo offerta da due recenti ordinanze (Corte conti, Sez. giur. reg. Piemonte, ord. 8 aprile 2022, nn. 21 e 22), lettura tesa a non ridurre la figura dell'agente contabile consegnatario di azioni al soggetto incaricato di custodire materialmente i titoli partecipativi. In base a tale opzione ricostruttiva, "se per strumenti finanziari non partecipativi il consegnatario sembra poter coincidere con il depositario materiale dei titoli stessi, nel caso di titoli partecipativi il consegnatario non può che corrispondere con il soggetto che gestisce la partecipazione, ovvero colui che ha la delega dell'ente per l'esercizio dei diritti di socio".

Il collegio ha quindi condiviso la conclusione raggiunta dalle ordinanze in menzione che – nell'affrontare il connesso problema delle variazioni del valore dei titoli e dei dividendi distribuiti – hanno affermato che "dare atto delle variazioni dei titoli necessariamente implica riconoscere la figura dell'agente contabile nel soggetto in grado di dare conto degli atti gestionali che dette variazioni hanno determinato, che porta ad individuare tale soggetto nell'organo o ufficio preposto alla gestione del servizio e al concreto esercizio nelle assemblee societarie del diritto di voto e degli altri diritti e facoltà di partecipazione societaria".

IV. - In merito al secondo quesito, relativo al valore della partecipazione da riportare nel conto del consegnatario, la deliberazione ha chiarito che esso trova la sua disciplina nel d.lgs. n. 118/2011, allegato 4/3 (recante il principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria), secondo cui nel bilancio dell'ente le partecipazioni in società controllate e partecipate sono valutate in base al metodo del patrimonio netto, che deve risultare dall'ultimo bilancio approvato; nelle more dell'approvazione, è possibile (in base ai principi in materia di bilancio consolidato) fare riferimento a un progetto di bilancio formalmente redatto dall'organo amministrativo della società interessata.

V. - In dottrina, v. G. Comite, *La responsabilità contabile*, in A. Canale *et al.* (a cura di), *La Corte dei conti. Responsabilità, contabilità, controllo*, Milano Giuffrè, 2019, 467 ss., secondo cui "in ambito rapporto Parlamento/Governo, l'obbligo di rendicontazione avviene attraverso la c.d. *rendicontazione generale* (art. 81 della Carta), sottoposta al controllo giurisdizionale di *parificazione* della Corte dei conti; in ambito rapporto amministrazione/agenti mediante la c.d. *rendicontazione speciale*, parimenti sottoposta al "*Giudizio necessario di conto*" del giudice contabile. E in un tale contesto, non potrà sfuggire che quest'ultimo diviene strumento integrativo della c.d. *rendicontazione generale* (art. 81 Cost.) e, quindi, mezzo di chiusura del complesso di garanzie poste a tutela della corretta gestione delle risorse pubbliche" (pp. 467-468). [G. NATALI]

stione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste dalle leggi vigenti”;

- all'art. 233, c. 1, d.lgs. n. 267/2000, a norma del quale “Entro il termine di 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario, l'economista, il consegnatario di beni e gli altri soggetti di cui all'art. 93, c. 2, rendono il conto della propria gestione all'ente locale, il quale lo trasmette alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto”;

- all'art. 20, lett. c), r.d. 23 maggio 1924, n. 827, secondo cui “I beni mobili dello Stato si distinguono come segue: (omissis) c) diritti ed azioni che a norma del codice civile sono considerati come beni mobili”;

e richiamata la recente giurisprudenza in materia di conto della gestione dell'agente contabile consegnatario di azioni, veniva formulato il quesito, così articolato:

- circa il soggetto tenuto alla resa del conto ha rappresentato il comune che “l'individuazione del sindaco o di colui che esercita i diritti dell'azionista, anche per delega, quale agente consegnatario, porta, ad una sostanziale frammistione tra i concetti di maneggio/custodia e diritti del socio, tra principio di separazione, tra attività di indirizzo/governo e attività di gestione ed alla necessità di dover delimitare il perimetro della figura dell'agente consegnatario” ed ancora che “qualora il soggetto nominato agente consegnatario dei titoli fosse un dirigente che non ha ricevuto le citate specifiche direttive ai fini dell'esercizio dei diritti di azionista – diritti esercitati, invece, dall'organo politico – non avrebbe alcun senso che lo stesso, quale semplice consegnatario a materia, esponesse nel conto giudiziale del consegnatario le partecipazioni al loro valore patrimoniale e le rispettive variazioni risultanti dai fatti di gestione societaria, come se lo stesso fosse in qualche maniera coinvolto nella suddetta gestione/esercizio dei diritti dell'azionista”;

- circa il valore della partecipazione da riportare nel conto del consegnatario, ha rappresentato l'amministrazione comunale che «Al momento dell'impianto normativo di cui al r.d. n. 827/1924 e prima della progressiva dematerializzazione dei titoli, non vi è dubbio che i titoli – intesi quale bene mobile dato in consegna (art. 20, lett. c, r.d. n. 827/1924) per i quali sussiste l'obbligo di resa del conto giudiziale da parte del “consegnatario di beni mobili”, il quale “costituisce un agente contabile c.d. a ‘materia’ – dovrebbero essere indicati nel conto giudiziale al loro valore nominale e che le variazioni della consistenza dei titoli, eventualmente intervenute tra l'inizio e la fine dell'esercizio finanziario, dovessero essere riferite ad eventuali nuove acquisizioni o cessioni di partecipazioni», viceversa, «Il nuovo orientamento invece, discostandosi dal concetto originario di bene mobile e di consegnatario a materia, vorrebbe che le partecipazioni siano indicate al valore patrimoniale e le relative variazioni intervenute tra l'inizio e la fine

dell'esercizio finanziario siano quelle risultanti dalla gestione della partecipata (utile/perdita).

Non viene considerato, però, che alla data di scadenza del termine per la resa del conto da parte dell'agente consegnatario, previsto dall'art. 233 Tuel e fissato entro 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario a cui si riferisce, il valore patrimoniale delle partecipazioni non è noto, in quanto, a quella data, non sono stati ancora approvati i bilanci societari relativi all'esercizio finanziario chiuso. Dunque, anche volendo sposare la “concezione più ampia del concetto di ‘maneggio’ non si comprende, come sia possibile indicare nel conto del consegnatario il valore patrimoniale della partecipazione dell'esercizio finanziario chiuso (anno n), né si ritiene confacente indicare il valore patrimoniale riferito all'esercizio finanziario precedente (anno n-1)”».

Diritto – (Omissis) L'amministrazione comunale ha formulato richiesta di parere in materia di resa del conto giudiziale dell'agente contabile consegnatario di azioni, alla luce della recente evoluzione giurisprudenziale che ha ridefinito gli ambiti applicativi dei richiamati principi normativi.

Invero, il consegnatario di beni mobili è un agente contabile c.d. a “materia”, espressione già prevista dagli artt. 44 t.u. n. 1214/1934 – “valori e materie di proprietà” – e 74 r.d. n. 2440/1923 – “debito di materie” – formulazione nella quale, devono ritenersi ricomprese le partecipazioni pubbliche in società che, a norma dell'art. 20 r.d. n. 827/1924, costituiscono beni mobili dello Stato, per i quali sussiste l'obbligo di resa del conto giudiziale (lett. c) del citato art. 20, r.d. n. 827/1924), esteso agli enti locali dall'art. 93 d.lgs. n. 267/2000.

Il consegnatario di azioni, quindi, deve rendere annualmente il conto della propria gestione compilando il modello 22 previsto dal d.p.r. n. 194/1996 denominato “Conto della gestione dell'agente contabile consegnatario di azioni delle province, dei comuni, delle comunità montane, delle unioni di comuni e delle città metropolitane”.

In materia, la Suprema Corte di cassazione, nel pronunciarsi su ricorso per regolamento di giurisdizione afferente alla figura di agente contabile consegnatario di azioni, premesso che il giudizio di conto, quale giudizio di carattere oggettivo e necessario (Corte cost. n. 114/1975), ha primariamente ad oggetto l'accertamento della regolarità del documento contabile depositato e delle gestioni contabili ivi rappresentate, oltre che nel contempo le conseguenti ed eventuali responsabilità dell'agente contabile, ha affermato che “la indefettibile funzione di garanzia della regolare gestione contabile e patrimoniale rende necessario l'esercizio della giurisdizione di conto su tutte le componenti patrimoniali e finanziarie”, comprensive quindi anche dei diritti e delle azioni (Cass., S.U., ord. 6 febbraio-27 marzo 2007, n. 7390).

Ha, altresì, precisato che il giudizio di conto della gestione dell'agente contabile consegnatario di azioni “non può essere limitato al titolo originario nella sua

materialità, ma deve riguardare anche le variazioni del valore dei titoli e gli utili o dividendi distribuiti” (ex art. 28, u.c., r.d. n. 827/1924-Regolamento generale di contabilità dello Stato), anche nella considerazione che sovente le pubbliche amministrazioni sono proprietarie di partecipazioni in soggetti privati c.d. non materializzate.

Nella stessa ordinanza, tuttavia, la Suprema Corte circoscrive, al contempo, l’ambito di cognizione ed il correlato sindacato del giudice contabile nella materia *de qua*.

In particolare, sul punto la Suprema Corte, dopo aver qualificato quale “fondamentale principio regolatore del sistema della contabilità pubblica” quello di distinzione tra la gestione amministrativa e quella finanziaria (della quale quella contabile costituisce “il momento finale o esecutivo”), ha ritenuto che l’esercizio delle funzioni, proprie dell’agente contabile, di maneggio/custodia “non può, in alcun modo, dar luogo ad un sindacato sull’esercizio dei diritti spettanti all’azionista pubblico”, cosicché detto consegnatario “non può, quindi, essere chiamato a rispondere, in sede di giudizio di conto (enfasi agg.), di atti di esercizio dei diritti all’azionista o del titolare di partecipazioni (quali l’espressione del voto, la stipulazione di patti di sindacato, l’esercizio di un diritto di opzione)”, salva ovviamente l’eventualità che l’ente pubblico abbia impartito, come sempre dovrebbe accadere in ossequio ai principi di buon andamento, efficienza, efficacia ed economicità del pubblico agire, specifiche direttive all’agente contabile ai fini dell’esercizio dei diritti di azionista e che l’agente contabile non si sia attenuto a dette indicazioni prescrittive.

Detto orientamento è stato, quindi, confermato dalla successiva giurisprudenza delle sezioni giurisdizionali di questa Corte, in sede di giudizi di conto di agenti contabili consegnatari di titoli azionari.

In relazione al soggetto tenuto alla resa del conto la giurisprudenza più recente di questa Corte dei conti ha affermato che “per quel che riguarda il comune, in mancanza della nomina di uno o più dirigenti cui affidare la gestione delle partecipazioni, è il sindaco, nella sua qualità di organo di vertice dell’amministrazione, che assume la veste di agente contabile, come confermato, ora, dall’espressa previsione dell’art. 9 d.lgs. n. 175/2016: per le partecipazioni di enti locali i diritti di socio sono esercitati dal sindaco o dal presidente o da un loro delegato” (Corte conti, Sez. giur. reg. Toscana, sent./ord. n. 127/2020).

Ed ancora che, dovendosi individuare il soggetto tenuto alla resa del conto, in applicazione del generale principio posto dalla Suprema Corte, con ordinanza n. 7390/2007, “si deve concludere che il conto deve essere presentato dal soggetto incaricato (contabile di diritto) dall’ente, auspicabilmente con atto di carattere generale con l’indicazione del termine di durata e di cessazione (Sez. giur. reg. Umbria n. 86/1999), di esercitare le funzioni concernenti i diritti di azionista nelle società partecipate, ovvero comunque dal sog-

getto che in concreto abbia esercitato le funzioni in questione (contabile di fatto). Il conto va sottoscritto dall’agente contabile ed è sottoposto al visto di regolarità del responsabile del servizio finanziario, il quale attesta la corrispondenza con le scritture contabili dell’ente locale e la esaustività e regolarità della documentazione giustificativa” (Sez. giur. reg. Veneto n. 99/2019).

Inoltre, secondo ormai pacifica giurisprudenza, occorre che siano documentate, ai fini del giudizio di conto, le modalità di esercizio della gestione da parte delle società stesse e le modalità di applicazione delle direttive impartite da parte dei titolari delle azioni o partecipazioni pubbliche (Sez. giur. reg. Veneto n. 62/2012 e n. 99/2019).

Ciò premesso, in materia si richiamano anche le recenti ordinanze nn. 21 e 22/2022 della Sezione giurisdizionale per il Piemonte, con le quali detta sezione si è pronunciata “in via preliminare, su questioni giuridiche dalla cui soluzione discende l’esame e l’accertamento della regolarità in sede giurisdizionale di detta particolare tipologia di conto giudiziale”. Prendendo spunto dalla richiamata giurisprudenza di legittimità (Cass. S.U. ord. n. 7390/2007), la Sezione giurisdizionale Piemonte ha affrontato il profilo dell’individuazione dell’agente contabile in un’ottica più “attuale” del quadro normativo, tesa “a non ridurre la figura dell’agente contabile consegnatario di azioni al soggetto incaricato di custodire materialmente i titoli partecipativi” affermando che “Trattasi dell’unica soluzione coerente con quella pacificamente desumibile dal dato normativo e dalla giurisprudenza prevalente di legittimità e contabile [...] in ordine alla necessità di non limitare la giurisdizione di conto, quando ha per oggetto il maneggio o la custodia di titoli azionari o comunque partecipativi, al titolo originario nella sua materialità”.

Precisa, quindi, la Sezione giurisdizionale Piemonte che “se per strumenti finanziari non partecipativi il consegnatario sembra poter coincidere con il depositario materiale dei titoli stessi nel caso di titoli partecipativi il consegnatario non può che corrispondere con il soggetto che gestisce la partecipazione, ovvero colui che ha la delega dell’ente per l’esercizio dei diritti di socio”.

Invero, le richiamate ordinanze nn. 21 e 22/2022 della Sezione giurisdizionale Piemonte, emesse, si ribadisce, per la soluzione preliminare delle questioni interpretative afferenti la specifica tipologia di conti giudiziali di che trattasi, hanno affrontato anche il problema delle variazioni del valore dei titoli e degli utili o dividendi distribuiti, problema strettamente connesso all’individuazione del soggetto tenuto alla presentazione del conto giudiziale di azioni.

Infatti, nel redigere il conto, tramite la compilazione del modello 22, l’agente consegnatario deve elencare i titoli delle partecipazioni dell’ente locale esponendone la loro consistenza in quantità e valore all’inizio e alla fine dell’anno di riferimento, indicando nella sezione “Motivi delle variazioni” le variazioni

intervenute nel corso dell'esercizio, e ciò sia nel caso in cui i titoli abbiano natura documentale, che nel caso si tratti di titoli dematerializzati.

Secondo la “*visione tradizionale*”, il conto giudiziale reso dal consegnatario di azioni espone la consistenza delle partecipazioni all'inizio e alla fine dell'anno di riferimento, in quantità e al valore che, in assenza di specificazioni, si è ritenuto essere quello nominale; nella sezione “*Motivi delle variazioni*” sono indicate le variazioni intervenute nel corso dell'esercizio, riferite ad eventuali nuove acquisizioni o cessioni di partecipazioni.

Viceversa, il più recente orientamento giurisprudenziale supera il criterio del valore nominale delle azioni da riportare nel modello 22.

Si è al riguardo, affermato, infatti, che “*dare atto delle variazioni dei titoli necessariamente implica riconoscere la figura dell'agente contabile nel soggetto in grado di dare conto degli atti gestionali che dette variazioni hanno determinato, che porta ad individuare tale soggetto nell'organo o ufficio preposto alla gestione del servizio e al concreto esercizio nelle assemblee societarie del diritto di voto e degli altri diritti e facoltà di partecipazione societaria*”.

Viene dunque a prevalere l'aspetto della disponibilità giuridica delle azioni, più che l'aspetto della disponibilità materiale e affermata, dunque, la figura dell'agente contabile consegnatario di azioni nel soggetto che gestisce la partecipazione societaria ovvero nel soggetto che per delega dell'ente, esercita i diritti di socio. Ciò viepiù nell'attuale ordinamento del diritto societario il quale, a far data dalla riforma di cui al d.lgs. n. 6/2003, si basa sulla dematerializzazione dei titoli (v. Sez. giur. reg. Molise n. 53 /2018).

Circa, infine, il valore da indicare nel suddetto modello 22, questo collegio richiama il principio contabile n. 6.1.3 di cui all'allegato 4/3 d.lgs. n. 118/2011, secondo cui nel bilancio dell'ente le partecipazioni in società controllate e partecipate sono valutate in base al metodo del patrimonio netto di cui all'art. 2426, c. 4, c.c.

Si ricordano, anche, i principi in materia di bilancio consolidato, i quali prevedono, in ordine alla data di riferimento del bilancio della partecipata, il principio che “*Il metodo del patrimonio netto si applica utilizzando il bilancio approvato della partecipata, riferito alla stessa data del bilancio della partecipante. È, tuttavia, accettabile assumere un progetto di bilancio formalmente redatto dall'organo amministrativo della partecipata, qualora non sia ancora intervenuta l'approvazione da parte dell'assemblea*”.

La giurisprudenza contabile in materia ha, sul punto, precisato che la disciplina che regola la metodologia di valutazione delle partecipazioni al patrimonio netto, ha la finalità di consentire di prendere in considerazione nel bilancio del soggetto partecipante, le quote di utili o di perdite e tutte le altre variazioni del patrimonio netto della società partecipata. Con l'effetto che il valore originario della partecipazione viene sistematicamente rettificato per evidenziare i

risultati della gestione della partecipata: l'applicazione di tale metodo, coerente con il d.lgs. n. 118/2011, consente di evidenziare la situazione finanziaria reale e trasparente delle partecipazioni e della loro incidenza sul bilancio dell'ente (Sez. giur. reg. Piemonte, ord. nn. 21 e 22/2022).

Veneto

90 – Sezione controllo Regione Veneto; parere 3 aprile 2023; Pres. Locci, Rel. Mio; Comune di Spinea.

Contabilità regionale e degli enti locali – Proroga del termine di approvazione del bilancio di previsione – Divieto di assunzione di personale – Esclusione.

D.l. 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla l. 7 agosto 2016, n. 160, misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio, art. 9, c. 1-*quinquies*; d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, t.u. delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, art. 151.

Il divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo, imposto dall'art. 9, c. 1-quinquies, d.l. n. 113/2016 agli enti locali che non rispettano il termine previsto per l'approvazione dei bilanci di previsione, non trova applicazione, in caso di proroga disposta dalla legge o da un decreto ministeriale, nel periodo intercorrente tra la scadenza ordinaria prevista dal Tuel per tale adempimento (31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui il bilancio si riferisce) e il termine successivo individuato dalla specifica disposizione di proroga. (1)

(1) La pronuncia in epigrafe ricostruisce la disciplina che ha introdotto – in via derogatoria – proroghe ai termini di approvazione dei bilanci di previsione degli enti locali, in ragione delle condizioni emergenziali degli ultimi anni, coordinandola con il divieto previsto dall'art. 9, c. 1-*quinquies*, d.l. n. 113/2016, che impedisce le assunzioni di personale agli enti locali non in regola con le scadenze di approvazione dei documenti contabili. Al riguardo, la massima specifica che il rinvio ai termini previsti per l'adozione del bilancio di previsione deve intendersi come “dinamico” e, quindi, riferito a quello ordinario (31 dicembre dell'anno precedente a quello cui si riferisce il bilancio) o a quello successivo, ove siano intervenute proroghe normative dello stesso. In tale ultima ipotesi, l'ente locale che al 31 dicembre non abbia approvato il bilancio di previsione si ritroverà in esercizio provvisorio, ma non incorrerà nel divieto di assunzione di personale fino alla data successiva individuata dalla disposizione di proroga del termine ordinario. In linea con la massima v. Corte conti, Sez. autonomie, 10 dicembre 2021, n. 19, in questa *Rivista*, 2021, 6, 137.

La pronuncia riepiloga anche gli atti programmatici che si rendono necessari per procedere con le assunzioni, richiamando in particolare il Piano integrato delle attività e dell'organizzazione (Piao). A tale riguardo, va ricordato che, in base all'art. 11-*ter* l. n. 14/2023, gli enti locali, nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione, possono aggiornare la sottosezione del Piao relativa alla programmazione del fabbisogno di personale al solo fine di procedere alle assunzio-

Fatto – Il Sindaco del Comune di Spinea (VE) ha inviato alla sezione una richiesta di parere avente il seguente oggetto “*Quesito sul divieto di assunzione previsto dall’art. 9, c. 1-quinquies, d.l. n. 113/2016 agli enti locali che non abbiano approvato il bilancio di previsione*”.

In punto di fatto il comune istante dichiara che la giunta comunale ha predisposto lo schema di bilancio di previsione 2023-2025, che il consiglio comunale non ha proceduto all’approvazione entro la data del 31 dicembre 2023, che alcune unità di personale cesseranno dal servizio, per dimissioni volontarie o pensionamento, nei prossimi mesi del primo semestre dell’anno 2023 e che nuove assunzioni di personale non andrebbero a gravare sulle finanze comunali in quanto mere sostituzioni di personale già cessato.

In punto di diritto il comune richiama l’art. 1, c. 775, l. 29 dicembre 2022, n. 197 di proroga del termine dei bilanci di previsione degli enti locali e l’art. 8 [rectius 9], c. 1-quinquies, d.l. 24 giugno 2016, n. 113 convertito con modificazioni dalla l. 7 agosto 2016, n. 160, così come integrato dall’art. 7, c. 6, d.l. 9 giugno 2021, n. 80, convertito con modificazioni dalla l. 6 agosto 2021, n. 113.

Alla luce di quanto esposto in punto di fatto e di diritto il comune chiede “*se l’ente possa procedere con l’assunzione di personale, a tempo indeterminato o determinato, in sostituzione di unità di personale che cesseranno il loro servizio entro il 30 giugno 2023 o comunque, entro la data ultima fissata dal Ministero o dal legislatore per l’approvazione del bilancio di previsione*”.

Diritto – (Omissis)

IV. Nel merito il comune istante chiede di conoscere se ad esso si applichi la disposizione sul divieto di assunzione, previsto dall’art. 9, c. 1-quinquies, d.l. n. 113/2016, in capo agli enti locali che non abbiano approvato il bilancio di previsione e, in caso di risposta negativa, se possa procedere con l’assunzione di personale, a tempo indeterminato o determinato, in sostituzione di unità di personale che cesseranno il loro servizio entro il 30 giugno 2023 o comunque, entro la data ultima fissata dal ministero o dal legislatore per l’approvazione del bilancio di previsione.

Quanto all’applicabilità del divieto si ricorda che la disposizione dell’art. 9, c. 1-quinquies, d.l. n. 113/2016 prevede che “*In caso di mancato rispetto dei termini previsti per l’approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l’approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all’art. 13 della l. 31 dicembre 2009, n. 196, compresi*

i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato, gli enti territoriali, ferma restando per gli enti locali che non rispettano i termini per l’approvazione dei bilanci di previsione e dei rendiconti la procedura prevista dall’art. 141 del testo unico di cui al d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto”.

L’art. 7, c. 6, d.l. n. 80/2021 ha aggiunto a detto comma il seguente periodo “*È fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo. Gli enti di cui ai precedenti periodi possono comunque procedere alle assunzioni di personale a tempo determinato necessarie a garantire l’attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza, nonché l’esercizio delle funzioni di protezione civile, di polizia locale, di istruzione pubblica, inclusi i servizi, e del settore sociale nonché lo svolgimento delle funzioni fondamentali di cui all’art. 14, c. 27, d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla l. 30 luglio 2010, n. 122, nei comuni delle isole minori con popolazione fino a 10.000 abitanti, ove nell’anno precedente è stato registrato un numero di migranti sbarcati superiore almeno al triplo della popolazione residente, nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa vigente in materia*”.

L’art. 1, c. 775, l. 29 dicembre 2022 n. 197 ha, infine, stabilito che “*in via eccezionale e limitatamente all’anno 2023, in considerazione del protrarsi degli effetti economici negativi della crisi ucraina, gli enti locali possono approvare il bilancio di previsione con l’applicazione della quota libera dell’avanzo, accertato con l’approvazione del rendiconto 2022. A tal fine il termine per l’approvazione del bilancio di previsione per il 2023 è differito al 30 aprile 2023*”.

Preliminarmente va affrontata la questione ermenutica concernente l’individuazione del termine di approvazione del bilancio di previsione decorso il quale l’ente incorre nel divieto di assunzione di personale.

Sul punto, seppur con riferimento alla diversa fattispecie dell’incentivo economico a favore dei dipendenti comunali per le attività connesse alla partecipazione del comune all’accertamento dei tributi erariali, si è espressa la Sezione autonomie di questa Corte nell’ambito della propria funzione nomofilattica (delib. 29 novembre 2021, n. 19/Qmig e 10 dicembre 2021), enunciando il seguente principio di diritto «*La locuzione “entro i termini stabiliti dal testo unico di cui al d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267” contenuta nell’art. 1, c. 1091, l. n. 145/2018, si riferisce anche al diverso termine prorogato, per il bilancio di previsione, con legge o con decreto del Ministro dell’interno (ai sensi dell’art. 151, c. 1, ultimo periodo, Tuel) e, per il rendiconto, con legge*».

ni di personale con contratto di lavoro a tempo determinato, nel rispetto degli stanziamenti di bilancio e delle regole per l’impegno di somme durante l’esercizio provvisorio. [A.M. QUAGLINI]

La Sezione autonomie ha così motivato «*La soluzione della questione rimessa alla valutazione di questa sezione richiede preliminarmente di precisare la portata del rinvio alla norma del Tuel che prevede, in via generale, i termini di approvazione del bilancio di previsione (art. 151, c. 1), operato dalla norma di cui all'art. 1, c. 1091, l. n. 145/2018. Orbene, l'art. 151, c. 1, Tuel, nel fissare per il bilancio di previsione il termine ordinario di approvazione al 31 dicembre, contestualmente prevede la possibilità che questo possa essere differito al ricorrere di giustificate ragioni. Al di là della presunzione generale favorevole alla natura formale dei rinvii normativi generici (la regola che vuole che nella generalità dei casi il rinvio sia considerato "mobile" è stata affermata anche dalla Corte costituzionale nella sent. n. 311/1993), il riferimento all'interpretazione letterale appare come il criterio orientativo da adottarsi nel caso specifico. La tesi secondo la quale l'art. 1, c. 1091, si riferisce esclusivamente al termine del 31 dicembre – sostenuta dalle pronunce più sopra richiamate – implicherebbe che esso operi un rinvio alla sola prima parte dell'art. 151, c. 1, Tuel, secondo un'interpretazione che, ad avviso di questa sezione, deve essere rivista nel senso che il dettato normativo non appare frazionabile in mancanza di un riferimento esplicito della norma che opera il rinvio».*

Il collegio ritiene che l'iter motivazionale sopra espresso possa trovare applicazione anche alla fattispecie ora in esame e che, pertanto, fino alla scadenza del termine prorogato di approvazione del bilancio di previsione, il comune istante non incorrerà nel divieto di assunzione di personale previsto dalla disposizione dell'art. 9, c. 1-*quinquies*, d.l. n. 113/2016 in quanto si troverà nella diversa situazione di esercizio provvisorio, disciplinato dall'art. 163 Tuel.

Con riferimento alla possibilità per l'ente di procedere con l'assunzione di personale, a tempo indeterminato o determinato, in sostituzione di unità di personale che cesseranno il loro servizio entro il 30 giugno 2023 o comunque, entro la data ultima fissata dal ministero o dal legislatore per l'approvazione del bilancio di previsione si premette quanto segue.

La Corte dei conti ha costantemente sottolineato l'importanza della tempestività nella adozione degli atti di programmazione da parte degli enti locali ai fini del corretto esplicarsi del ciclo del bilancio (cfr., Sez. autonomie n. 2/2022/Inpr; n. 14/2017/Inpr; n. 9/2016/Inpr; n. 18/2014/Inpr e n. 23/2013/Inpr).

Con la deliberazione n. 18/2014/Inpr, la Sezione delle autonomie, ha rappresentato le implicazioni negative derivanti dal reiterato slittamento del termine per l'approvazione del bilancio preventivo di seguito elencate: «*criticità nel riferire la gestione finanziaria in esercizio provvisorio agli stanziamenti di spesa dell'anno precedente in presenza di manovre di riduzione delle risorse e della spesa (in ultimo il d.l. 24 aprile 2014, n. 66 recante "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale", attualmente non ancora convertito in legge); impatto negativo sugli*

equilibri di competenza e di cassa, quest'ultimo connesso anche al ritardo nella riscossione dei tributi propri; difficoltà di approvare efficaci manovre finanziarie finalizzate alla razionalizzazione e riduzione della spesa, ad esercizio finanziario inoltrato; disagi per i cittadini e conseguenze sfavorevoli per la finanza dell'ente per effetto del ritardo nella determinazione delle aliquote, riduzioni ed esenzioni dei tributi o dei costi dei servizi; difficoltà nell'adozione delle azioni di riequilibrio per quegli enti che hanno presentato nell'esercizio precedente disavanzo di amministrazione e/o di gestione, nonché nel perfezionamento di eventuali piani di riequilibrio finanziario pluriennale; problematicità nei processi di riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio accertati o in corso di formazione; difficoltà di attivare, in assenza dello strumento autorizzatorio, fonti di finanziamento nazionali e comunitarie da destinare ad interventi di investimento, con il conseguente rischio di dover rinunciare ai conferimenti assegnati; mancata approvazione del Piano esecutivo di gestione, con riflessi negativi sugli aspetti connessi alla valutazione della performance della dirigenza e del personale degli enti».

La medesima Sezione delle autonomie ha, altresì, ribadito «*la necessità che gli enti si dotino di strumenti provvisori di indirizzo e di programmazione finanziaria e operativa (quali ad esempio il Piano esecutivo di gestione provvisorio e/o direttive vincolanti degli organi di governo) al fine di sopperire all'assenza, all'inizio dell'esercizio, degli strumenti di programmazione previsti dall'ordinamento. Ciò deve consentire di raggiungere i principali obiettivi sopra richiamati, in attesa della definitiva approvazione del bilancio di previsione. È quindi da evitare una gestione in esercizio provvisorio "al buio", carente, cioè, di indirizzi approvati dai competenti organi di governo».*

Come già esposto poc'anzi, fino al 30 aprile 2023 (termine di approvazione del bilancio di previsione ex art. 1, c. 775, l. n. 197/2022) il comune istante, qualora non approvasse, nelle more, il bilancio di previsione, si troverebbe in esercizio provvisorio ex art. 163 Tuel e non incorrerebbe nel divieto di assunzione di personale.

Il collegio ritiene, comunque, necessario precisare che l'assunzione di personale sarà consentita solo nei limiti previsti dalla normativa vigente in materia.

In particolare, come affermato da questa sezione con riferimento al Piano triennale dei fabbisogni di personale, ora confluito nel Piano integrato delle attività e dell'organizzazione (Piao) «*Il combinato disposto del citato art. 6 con il successivo art. 35, c. 4, d.lgs. n. 165/2001 e s.m.i. – a mente del quale tutte le "determinazioni relative all'avvio delle procedure di reclutamento sono adottate [...] sulla base del Piano triennale dei fabbisogni" – attribuisce, infatti, a tale provvedimento la natura di condicio sine qua non per ogni eventuale procedura assunzionale di personale nella pubblica amministrazione, indipendentemente*

dalle modalità di acquisizione» (Sez. contr. Veneto n. 113/2019/Par).

In relazione a quest'ultimo punto si evidenzia, infine, che l'art. 11-ter della l. 24 febbraio 2023, n. 14 "Conversione in legge con modificazioni d.l. 29 dicembre 2022, n. 198, recante disposizioni urgenti in materia di termini legislativi. Proroga di termini per l'esercizio di deleghe legislative" ha previsto che «All'art. 6, c. 7, d.l. 9 giugno 2021, n. 80, convertito con modificazioni dalla l. 6 agosto 2021, n. 113, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "In caso di differimento del termine previsto a legislazione vigente per l'approvazione del bilancio, gli enti locali, nelle more dell'approvazione del Piano, possono aggiornare la sottosezione relativa alla programmazione del fabbisogno di personale al solo fine di procedere, compatibilmente con gli stanziamenti di bilancio e nel rispetto delle regole per l'assunzione degli impegni di spesa durante l'esercizio provvisorio, alle assunzioni di personale con contratto di lavoro a tempo determinato ai sensi dell'art. 9, c. 1-quinquies, ultimo periodo, d.l. 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla l. 7 agosto 2016, n. 160».

* * *