



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott. Giuseppe Vella	Referendario
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario (relatore)
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario
dott.ssa Valeria Fusano	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 10 settembre 2020 ha assunto la seguente:

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere presentata dal Comune di Sermide e Felonica (MN)

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante *“Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3”*, in particolare l'art. 7, comma 8;

VISTA la richiesta di parere n. 8611 del 27 luglio 2020, proposta, ai sensi dell'articolo 7, comma 8 della legge 5 giugno 2003, n. 131, dal Sindaco del Comune di Sermide e

Felonica (MN) ed acquisita al protocollo pareri di questa Sezione al n. 40 in data 28 luglio 2020;

VISTA l'ordinanza n. 41/2020 con cui il Presidente della Sezione ha convocato in data odierna la Sezione per deliberare sull'istanza sopra citata;

UDITO il relatore, dott.ssa Rita Gasparo.

PREMESSO IN FATTO

Con la nota indicata in epigrafe il Sindaco del Comune di Sermide e Felonica (MI) ha presentato una richiesta di parere volta a superare i dubbi interpretativi relativi alle condizioni di applicabilità della previsione recata dall'art. 1, comma 1091 della legge n. 145 del 2018, nella parte in cui subordina all'avvenuta approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto *“entro i termini stabiliti dal testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267,”* la possibilità per i comuni di riconoscere, con proprio regolamento, l'erogazione di un compenso incentivante al personale impiegato nel raggiungimento degli obiettivi del settore entrate, anche con riferimento alle attività correlate all'accertamento dei tributi erariali non riscossi.

Premesso che con deliberazione dell'organo esecutivo dell'ente n. 73 del 01/08/2019 è stato approvato il *“Regolamento gestione incentivi entrate”* e che sono stati assegnati al servizio tributi obiettivi in tema di *“attività di controllo dichiarazioni e versamento IMU, al fine di ridurre gli insoluti”*, l'istante evidenzia l'avvenuta approvazione del bilancio di previsione 2020 - 2022 entro i termini previsti dal D. Lgs. n. 267/2000, avvalendosi, di contro, della proroga straordinaria prevista dal D.L. n. 18 del 2000, dettata dall'emergenza epidemiologica da COVID - 2019, ai fini dell'approvazione del rendiconto 2019, avvenuta con delibera consiliare n. 15 del 18.06.2020.

Premesso ed evidenziato quanto sopra, il rappresentante legale dell'ente *“chiede di conoscere se l'obbligo dell'approvazione del rendiconto entro il 30/04/2020, termine previsto dal D. Lgs. n. 267/2000, si applichi anche al rendiconto dell'esercizio 2019”*.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. La funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo è inserita nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge 6 giugno 2003, n. 131, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3.

La Sezione è chiamata a verificare, in via preliminare, la sussistenza dei necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo soggettivo, con riferimento alla legittimazione dell'Ente che ha la capacità di proporre l'istanza e dell'organo che può effettuare formalmente la richiesta, sia sotto il profilo oggettivo, concernente l'attinenza del quesito posto alla materia della contabilità pubblica.

1.1. Relativamente alla condizione soggettiva di ammissibilità ("legittimazione soggettiva esterna"), si rappresenta che l'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, sopra citato, ha previsto la possibilità, per le Regioni, di chiedere alle Sezioni regionali di controllo ulteriori forme di collaborazione nonché pareri in materia di contabilità pubblica. Recita, altresì, che *"Analoghe richieste possono essere formulate, di norma tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito, anche da Comuni, Province e Città metropolitane"*, così riproducendo letteralmente l'elencazione tassativa dell'articolo 114 della Costituzione, nel testo sostituito dall'art. 1 della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, della quale lo stesso articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003 è norma di attuazione (vd. deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 11/SEZAUT/2020/QMIG).

Con specifico riferimento all'ambito di legittimazione soggettiva per l'attivazione di questa particolare forma di collaborazione nell'interesse generale del sistema delle autonomie locali, riconosciuta in capo al soggetto che agisce in nome e per conto dell'ente, poiché investito del potere di rappresentanza dello stesso ("legittimazione soggettiva interna"), la richiesta di parere, risulta ammissibile in quanto sottoscritta dal Sindaco del Comune - organo legittimato a rappresentare l'ente ai sensi dell'art. 50 del T.U.E.L.

1.2. In merito alla condizione di ammissibilità oggettiva, la disposizione contenuta nel predetto comma 8 dell'art. 7 della legge 131 attribuisce agli enti locali la facoltà di chiedere pareri in *materia di contabilità pubblica*, la cui latitudine è divenuta oggetto di plurimi interventi ermeneutici della Corte dei conti.

Si richiamano i contributi apportati sul punto sia dalla Sezione delle Autonomie che, nell'adunanza del 27 aprile 2004, ha fissato principi e modalità per l'esercizio dell'attività consultiva, modificati ed integrati con successive delibere (5/AUT/2006; n. 9/SEZAUT/2009; vd. anche n. 3/SEZAUT/2014/QMIG), sia dalle Sezioni riunite in sede di controllo con una pronuncia di coordinamento emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31 del decreto legge 1 luglio 2019, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 (deliberazione n. 54/CONTR/2010).

Queste ultime hanno condiviso la linea interpretativa della Sezione delle Autonomie, laddove nella deliberazione n. 5 del 2006 è stata privilegiata un'accezione di contabilità pubblica rigorosamente inerente ad attività contabili in senso stretto, che assuma un ambito limitato alle normative e ai relativi atti applicativi che disciplinano in generale l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti 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 della spesa, l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli.

L'estensione dell'attività consultiva delle Sezioni regionali di controllo a tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa, di converso, le investirebbe di una funzione di consulenza generale delle autonomie locali, in spregio dello stesso limite della "materia di contabilità pubblica" posto dal legislatore ex art. 7, comma 8, citato, e con l'effetto ulteriore di inserire la Corte dei conti nei processi decisionali degli Enti territoriali, sui quali è invece chiamata ad esercitare il controllo nella veste di organo esterno e neutrale.

Alla luce di quanto esposto, non sono condivisibili quelle coordinate interpretative che ricomprendano nel concetto di contabilità pubblica qualsivoglia attività degli Enti che

abbia, comunque, riflessi di natura finanziaria, comportando, direttamente o indirettamente, una spesa, con susseguente fase contabile attinente all'amministrazione della stessa ed alle connesse scritture di bilancio.

In termini esplicativi, la Sezione delle Autonomie, con la già richiamata delibera n. 5 del 2006, ha avuto significativamente modo di precisare che *“se è vero, infatti, che ad ogni provvedimento amministrativo può seguire una fase contabile, attinente all' amministrazione di entrate e spese ed alle connesse scritture di bilancio, è anche vero che la disciplina contabile si riferisce solo a tale fase discendente, distinta da quella sostanziale, antecedente, del procedimento amministrativo, non disciplinata da normativa di carattere contabilistico”*.

Al contempo le Sezioni riunite medesime nella pronuncia sopra richiamata hanno fatto riferimento ad una visione dinamica dell'accezione *“materia di contabilità pubblica”*, che sposta *“l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri”*; a corollario di tale assunto, sono state ricomprese nella funzione consultiva della Sezione regionale di controllo *“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 – espressione della potestà legislativa concorrente di cui all'art. 117, comma 3, della Costituzione – contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio”*.

Alla luce dei suddetti approdi ermeneutici, ne deriva che nella portata della nozione di *“materia di contabilità pubblica”* vengono ricondotte talune materie, le quali, in considerazione della rilevanza dei pertinenti segmenti di spesa degli enti territoriali, in gran parte corrente, idonea quindi ad influire sulla rigidità strutturale dei relativi bilanci, si ripercuotono direttamente sugli equilibri di bilancio.

Tutto ciò premesso, ulteriori requisiti sostanziano la condizione di ammissibilità, dal lato oggettivo, della richiesta di parere, quali la formulazione di quesiti che non implicino valutazioni sui comportamenti amministrativi già compiuti o su provvedimenti già adottati; la mancanza di una diretta funzionalità della richiesta di parere rispetto all'adozione di concreti atti di gestione, per l'inevitabile risultato,

altrimenti, di tramutare, di fatto, la funzione consultiva in un'inammissibile funzione di controllo preventivo.

In tale prospettiva, si richiama il costante orientamento della Corte dei conti alla stregua del quale la funzione consultiva non può risolversi in una surrettizia modalità di co-amministrazione, rimettendo all'Ente ogni valutazione in ordine a scelte eminentemente discrezionali (vd. *ex multis*, deliberazione della Sezione regionale di controllo per le Marche n. 21/2012/PAR).

Sulla scorta delle conclusioni raggiunte in sede consultiva, difatti, l'Ente non può mirare ad ottenere l'avallo preventivo, o successivo, della magistratura contabile in riferimento alla definizione di specifici atti gestionali, tenuto anche conto della posizione di terzietà e di indipendenza che caratterizza la Corte dei conti, quale organo magistratuale.

Il carattere generale ed astratto del quesito che, pur traendo origine da una situazione concreta dell'Ente, chieda chiarimenti sulla questione giuridica sottostante e sulla linea interpretativa di portata generale della norma di contabilità pubblica di riferimento, costituisce un ulteriore presupposto di ammissibilità della richiesta di parere.

Del pari non sono scrutinabili nel merito tutti quei quesiti sottoposti al vaglio della magistratura contabile che sottendano interferenze con le funzioni giurisdizionali, requirente e giudicante, intestate alla Corte dei conti o ad altri plessi giurisdizionali. (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 3/SEZAUT/2014).

La presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini può costituire un indicatore sintomatico dell'estraneità della questione alla "materia di contabilità pubblica, trattandosi di fattispecie in cui i profili contabili non sono preminenti rispetto ad altre problematiche di ordine giuridico, conoscibili dal giudice naturale di appartenenza.

Limitatamente a tale profilo, si richiama la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, n. 24/SEZAUT/2019/QMIG, secondo cui *la funzione consultiva di questa Corte non può espletarsi in riferimento a quesiti che riguardino comportamenti amministrativi suscettibili di valutazione della Procura della stessa Corte dei*

conti o di altri organi giudiziari, al fine di evitare che i pareri prefigurino soluzioni non conciliabili con successive pronunce dei competenti organi della giurisdizione (ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria). La funzione consultiva della Corte dei conti, infatti, non può in alcun modo interferire e, meno che mai, sovrapporsi a quella degli organi giudiziari”.

In siffatto contesto giurisprudenziale, la richiesta di parere in esame deve ritenersi ammissibile anche sotto il profilo oggettivo poiché la questione sottoposta all’esame di questa Sezione, oltre a rivestire i caratteri della generalità e dell’astrattezza, è riconducibile alla nozione di contabilità pubblica, afferendo all’interpretazione di una disposizione normativa recata dalla legge di bilancio (legge di bilancio 2019), finalizzata al contenimento della spesa pubblica ed alla corretta gestione delle risorse finanziarie.

MERITO

La richiesta di parere sopra riportata si incentra sull’individuazione del termine entro il quale l’Ente deve approvare il rendiconto 2019 al fine di poter procedere all’erogazione dell’incentivo al personale, previsto dall’art. 1, comma 1091 della legge n. 145/2018; ciò alla luce della sopravvenienza normativa (D.L. n. 18 del 2020 c.d. *“Cura Italia”* convertito, con modificazioni, dalla legge di conversione 24 aprile 2020, n. 27) che ha comportato la proroga della scadenza del 30 aprile 2020, fissata dall’art. 151, comma 7 del D. Lgs. n. 267/2000, al 30 giugno 2020.

Il comma 1091 dell’art. 1, sopra citato, nel riconoscere ai comuni la possibilità di prevedere, con proprio regolamento, che *“il maggiore gettito accertato e riscosso, relativo agli accertamenti dell'imposta municipale propria e della TARI, nell'esercizio fiscale precedente a quello di riferimento risultante dal conto consuntivo approvato, nella misura massima del 5 per cento sia destinato, limitatamente all'anno di riferimento, al potenziamento delle risorse strumentali degli uffici comunali preposti alla gestione delle entrate”*, pone, quale condizione alla regolamentazione comunale, l’approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto *“entro i termini stabiliti dal testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267”*.

Il parere richiesto, volto a chiarire i dubbi interpretativi sul rispetto di tale condizione di applicabilità degli incentivi alla luce dei sopravvenuti mutamenti legislativi che differiscono il termine di approvazione del rendiconto 2019, postula un'attività interpretativa del già menzionato enunciato normativo (art. 1, comma 1091, l. n. 145/2018) entro le coordinate fissate dall'art. 12 delle preleggi e dai principi giuridici che regolano il rapporto tra norme regolatrici di una determinata fattispecie.

Ai sensi di tale ultimo disposto, al dato normativo non va attribuito altro senso che il significato letterale, ossia quello proprio delle parole che lo enunciano, secondo la connessione tra le stesse (interpretazione letterale), e quello rispondente allo scopo obiettivo perseguito dal legislatore (interpretazione teleologica).

Laddove, tuttavia, la lettera della legge dia adito a ragionevoli dubbi in merito al significato da attribuire alla disposizione normativa soccorre la c.d. interpretazione correttiva, che ne estende il significato oltre il dato letterale (interpretazione estensiva) o esclude dall'ambito applicativo della disposizione medesima fattispecie che in base al criterio letterale potrebbero esservi ricomprese (interpretazione restrittiva).

Trasponendo tali brevi riflessioni in punto di diritto al disposto *ex* art. 1, comma 1091 della legge di bilancio 2019, nella parte in cui postula, quale condizione di applicabilità degli incentivi in parola, il rispetto dei termini di cui al D. Lgs. n. 267/2000, è bene sottolineare come ormai sia consolidato l'orientamento della giurisprudenza contabile nel riconoscere soddisfatta la condizione medesima, con riferimento all'approvazione del bilancio di previsione, solo se l'ente locale lo approvi entro il 31 dicembre e non entro i termini prorogati in conseguenza di modifiche normative.

Nel dettaglio, plurime deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti subordinano gli incentivi economici in esame al rispetto del termine ordinario stabilito dal Tuel nel comma 1 dell'art. 151, ossia il 31 dicembre, e non di quello eventualmente differito con decreto del Ministro dell'interno, d'intesa con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, in presenza di motivate esigenze, giusta previsione del medesimo comma dell'articolo citato, u. c.

Ricomprendere anche tale ultima ipotesi nell'alveo applicativo dell'inciso normativo di cui al comma 1091 dell'art. 1 della legge 145/2018 frusterebbe lo spirito della norma, dettata in un'ottica di contenimento e di corretta gestione delle risorse pubbliche, con riferimento alla spesa del personale.

Come rilevato da questa Sezione nel parere reso con deliberazione n. 412/2019/PAR, e ribadito dalla stessa nella successiva deliberazione n. 40/PAR/2020, una simile lettura della disposizione in esame comporterebbe che la stessa sarebbe applicabile praticamente a tutti gli enti che hanno approvato il bilancio di previsione, entro il termine ordinario o differito, *"rimanendone esclusi solo ed esclusivamente quelli che, non avendolo approvato neanche nel termine prorogato, incorrerebbero nella procedura di commissariamento ed eventualmente di scioglimento del Consiglio comunale di cui all'art. 141 del Tuel; evenienza, quest'ultima, che sarebbe, comunque, ostativa a qualsivoglia atto di gestione o di disposizione delle risorse di bilancio da parte dell'ente"*.

A suggellare la restrittiva ricostruzione esegetica operata dal giudice contabile concorre altresì il regime limitativo, sostanzialmente confermato dal D. Lgs n. 118 del 2011, in cui incorre l'ente nel corso dell'esercizio provvisorio per effetto dell'approvazione del bilancio di previsione entro il termine differito con decreto ministeriale o con legge (art. 163, comma 3, Tuel); regime che riduce l'attività gestionale ad una serie di attività tassativamente indicate nella quale non può rientrarvi quella della destinazione di incentivi al personale.

Di converso, argomentazioni differenti sorreggono una lettura meno restrittiva della norma in commento, con riferimento al rispetto del termine per l'approvazione del rendiconto, fissato dall'art. 151, comma 7, Tuel al 30 aprile dell'esercizio $n+1$, quale condizione di applicabilità dell'incentivo economico al personale dell'ente locale in caso di positivo riscontro del raggiungimento degli obiettivi assegnati del "settore entrate".

L'approvazione del rendiconto entro il 30 giugno 2020, termine fissato per effetto di proroga legislativa dal D.L. n. 18/2020 onde consentire all'ente locale gli adempimenti contabili non perfezionati a causa della situazione emergenziale da Covid 2019, non

altera di per sé i risultati raggiunti nel precedente esercizio finanziario, di cui si rende conto, e non produce alcun effetto sull'avvenuta attività di riscossione, nel medesimo esercizio, da parte del personale; quest'ultimo, avendo raggiunto l'obiettivo assegnato, sarebbe pregiudicato dalla mancata corresponsione dell'incentivo pianificato nel bilancio di previsione tempestivamente approvato entro il 31 dicembre.

Posta la diversa funzione dei documenti contabili richiamati dal comma 1091 dell'art. 1, citato, ossia il bilancio di previsione e il rendiconto dell'ente, rispettivamente preordinati alla programmazione degli interventi e all'allocazione delle relative risorse nell'esercizio finanziario futuro, il primo, e alla rappresentazione delle risultanze della gestione precedente, il secondo, sarebbe privo di senso logico correlare gli anzidetti incentivi all'approvazione del rendiconto 2019 esclusivamente entro il termine ordinario del 30 aprile fissato *ex art.* 157 del D. Lgs. 267/2000.

Per effetto del sopravvenuto mutamento legislativo di proroga, preordinato a consentire agli enti gli adempimenti contabili cui sono tenuti per legge, l'approvazione del rendiconto 2019 entro il 30 giugno 2020 si atteggia ugualmente a tempestiva adempienza contabile del comune, richiesta dalla norma in commento quale condizione di applicabilità degli incentivi, vale a dire il rendere conto tempestivamente e certi i risultati della gestione dell'esercizio finanziario ormai passato.

Orienta l'interprete nella soluzione indicata anche il criterio di specialità, il quale ricorre in presenza di una norma speciale dettata per regolare una fattispecie che presenta elementi aggiuntivi rispetto a quella generale, di cui ne ripete tuttavia il nucleo fondamentale.

Il D.L. n. 18 del 2020 (c.d. "*Cura Italia*"), per quanto ci occupa in tale sede, nel dettare misure straordinarie onde evitare la paralisi degli enti, rappresenta l'eccezione, il cui elemento di specialità è rappresentato proprio dal contesto emergenziale e di urgenza da Covid - 2019, nel quale gli stessi sono tenuti ad operare.

Ne deriva che la previsione in esso dettata, relativamente al riferimento temporale per l'approvazione del rendiconto 2019, deroga al termine fisiologicamente indicato nel D. Lgs. n. 267/2000 cui rinvia l'art. 1, comma 1091 della legge di bilancio 2019; effetto

tipico, questo, della prevalenza della norma speciale su quella generale, la cui latitudine applicativa verrà ripristinata alla cessazione di efficacia della prima per il venir meno del profilo di specialità che ha giustificato l'esigenza del legislatore nel prevederla.

In via conclusiva, laddove il bilancio di previsione sia approvato entro il 31 dicembre, l'approvazione del rendiconto intervenuta successivamente al 30 aprile 2020 ed entro il termine prorogato dal legislatore con norma di carattere eccezionale consente l'applicazione delle previsioni di cui all'art. 1, comma 1091, della legge n. 145/2018, in tema di incentivi economici al personale per il conseguimento degli obiettivi assegnati nelle attività di accertamento dei tributi erariali.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Lombardia - esprime il proprio parere nei termini suindicati.

Così deliberato nella camera di consiglio del 10 settembre 2020.

Il Relatore

(dott.ssa Rita Gasparo)

Il Presidente

(dott.ssa Maria Riolo)

Depositata in Segreteria il

10 settembre 2020

Il funzionario preposto

(Susanna De Bernardis)