

Gli **approfondimenti** di **Publika**

Approfondimento n. 91 – 24 giugno 2022

ASSEVERAZIONE DEL REVISORE SULLE ASSUNZIONI DEI COMUNI E DELLE PROVINCE

Di Gianluca Bertagna e Davide d'Alfonso

ASSEVERAZIONE DEL REVISORE SULLE ASSUNZIONI DEI COMUNI E DELLE PROVINCE

Di Gianluca Bertagna e Davide d'Alfonso

1. Premessa.

La sentenza 7/2022/DELC delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale della Corte dei conti segna una pagina assai rilevante e non priva di ripercussioni concrete nell'ambito del lungo percorso interpretativo delle "nuove" regole assunzionali introdotte dal d.l. 34/2019.

Chiamata a deliberare in appello sulla pronuncia emessa dalla Sezione regionale del Lazio in merito alla parificazione del rendiconto generale della Regione per l'anno 2020, la Corte centrale accoglie i rilievi mossi dal giudice di prime cure, e **pone in luce alcuni profili applicativi per nulla scontati**, che assumono grande rilievo sia per le amministrazioni che per i revisori dei conti.

In sostanza, qualora l'atto di programmazione dei fabbisogni di personale, adottato dall'ente avvalendosi delle regole del Decreto Crescita, **non sia accompagnato da una specifica e puntuale asseverazione da parte del revisore dei conti sulla sostenibilità finanziaria della maggiore spesa di personale che si intende realizzare, la nuova norma assunzionale non può essere applicata**, e deve essere invece sostituita dal ritorno alla previgente regola del turn-over.

Cercando di astrarre il più possibile i contenuti salienti della pronuncia dal contesto del caso specifico, vedremo di seguito quali conseguenze essa può comportare.

2. Il contesto della sentenza.

La sentenza d'appello muove da una pronuncia di primo grado che aveva evidenziato, tra il resto, una non corretta applicazione da parte della Regione Lazio dell'articolo 33 (nel caso di specie, del comma 1, riferito alle regioni a statuto ordinario) del d.l. 34/2019 e del relativo decreto attuativo.

In sintesi, la struttura regionale, poggiando la propria programmazione sul computo degli spazi assunzionali concessi dalle norme anzidette, che sono com'è noto assai simili a quelli che il comma 2 prescrive per i comuni e il comma 1-bis per le province, aveva ritenuto di poter aumentare la spesa di personale dell'anno 2020, mediante assunzioni a tempo indeterminato, in quanto si collocava al di sotto della "soglia" prevista dalla fonte legale.

A sostegno della correttezza della propria programmazione dei fabbisogni, l'ente aveva prodotto alla magistratura contabile il *parere* positivo, reso dal collegio dei revisori dei conti, sugli equilibri di bilancio del triennio 2020-2022 e 2021-2023.

L'analisi del contesto ci impone, appena per cenni, di evidenziare che il bilancio della Regione Lazio, come rimarca la sezione regionale giudicante, «è connotato dalla sussistenza di un debito da finanziamento di eccezionale consistenza»: un bilancio che si "quadra", per dirla in parole povere, ma che resta gravato da una situazione finanziaria assai delicata.

Al punto che, si rimarcava già in primo grado, i semplici prospetti dimostrativi della sussistenza degli equilibri di bilancio non risultavano idonei «a rappresentare nella sua interezza il complesso fenomeno degli equilibri di bilancio che ha il suo principale corollario applicativo nelle coperture finanziarie».

La spesa pluriennale aggiuntiva derivante da quelle assunzioni a tempo indeterminato, seppur realizzate nel rispetto della norma del d.l. 34/2019, non era perciò adeguatamente garantita, con sguardo rivolto al futuro, a livello finanziario.

Aggiungeva, la sezione regionale, un'ulteriore e (a nostro parere) imprevedibile considerazione. **L'orizzonte temporale sul quale dev'essere valutata la sostenibilità finanziaria delle assunzioni**, alla luce delle norme del Decreto Crescita, **non è quello triennale, correlato alla durata degli atti di programmazione del bilancio, bensì quinquennale**: ciò si desumerebbe, secondo i giudici, proprio dalla lettera dell'articolo 33 del decreto (e ciò vale, ovviamente, anche per i commi 1-bis e 2, e quindi anche per i comuni e le province), che «*considera per il rientro nella soglia un orizzonte temporale quinquennale (2020-2024) prevedendo inoltre adempimenti, in termini di eventuale turn-over rafforzato (leggasi: ridotto, n.d.r.) al 30%, per il successivo quinquennio 2025-2030*».

La *sostenibilità finanziaria*, che anche le sezioni regionali di controllo pongono da sempre a caposaldo analitico nelle loro pronunce, non è quindi questione di un triennio, ma di un tempo più lungo. Ed è a questo tempo che i revisori devono guardare, nel dare il loro "benessere", formale, all'incremento di spesa di personale.

Alla luce delle considerazioni di cui sopra, la sezione regionale riteneva conclusivamente che la Regione Lazio non potesse legittimamente applicare il nuovo decreto assunzionale, e che dovesse quindi attenersi alle previgenti regole del turn-over, fissato da ultimo nel 100% della spesa dei cessati dell'anno precedente, ex articolo 3, comma 5 e ss., del d.l. 90/2014 convertito in legge 114/2014.

Ne consegue che la spesa di personale incrementale (nel caso di specie rispetto al 2019) prevista dall'amministrazione regionale risultava illegittima.

3. La conferma in appello.

La sezione centrale d'appello, in sostanza, accoglie le considerazioni del giudice di primo grado. E aggiunge alcune considerazioni ulteriori, che meritano di essere esaminate.

Ricostruiti lettera e *ratio* delle regole introdotte dal d.l. 34/2019, la Corte dei conti evidenzia come il comma 1 dell'articolo 33 (ma lo stesso dicasi del comma 1-bis e del comma 2) richiede che il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio sia «*asseverato dall'organo di revisione*».

In effetti, due sono i presupposti che – evidenziano i giudici – risultano indefettibili per poter procedere all'incremento della spesa di personale per gli enti "virtuosi": il primo è il rispetto del "valore soglia", determinato utilizzando la percentuale applicabile all'ente nell'ambito della norma regolamentare; il secondo, altrettanto importante e di natura dinamica, «è rappresentato dalla coerenza con la programmazione triennale dei fabbisogni di personale e dalla sussistenza dell'equilibrio pluriennale di bilancio asseverato dall'Organo di revisione».

Solo se ambedue tali condizioni sussistono, l'ente può procedere.

In caso contrario, poiché è inammissibile un "vuoto di vincolo" verrà in rilievo la regolazione della capacità assunzionale prescritta dal d.l. 90/2014, attraverso il computo del turn-over, che, evidenzia la Sezione centrale, è «*persistente*».

In effetti, quest'ultima norma non è stata abrogata, e, anzi, campeggia nelle premesse degli stessi decreti ministeriali attuativi delle nuove regole assunzionali: una qualche funzione, come abbiamo avuto modo di evidenziare su queste pagine agli albori applicativi del nuovo sistema, dovrà pur averla mantenuta... Non bastasse il riferimento, negli stessi d.m., al turn-over ridotto che saranno chiamati ad applicare gli enti sopra soglia dal 2025, ecco che la Corte dei conti conferma che quella disposizione di legge di certo esiste ancora oggi, e che può avere un'altra possibile occasione per "tornare in gioco".

Ergo, anche per la Sezione giurisdizionale centrale la Regione Lazio, **sprovista dell'asseverazione del collegio revisoriale**, pur avendo prodotto elementi utili a dimostrarne un parere positivo sugli equilibri di bilancio triennali, **non poteva legittimamente**

applicare il Decreto Crescita e quindi non poteva disporre un incremento della spesa di personale, palesandosi in tal modo l'illegittimità dello stesso aumento.

4. L'asseverazione del revisore.

È particolarmente importante, per aiutare gli enti ed eventualmente i revisori a meglio inquadrare la posizione dei giudici, soffermarsi sul lungo passaggio che questi dedicano alla valenza dell'*atto di asseverazione*.

La Corte dei conti sottolinea che l'equilibrio pluriennale di bilancio richiesto dall'articolo 33 è funzionale ad attestare la sostenibilità *in concreto* dei maggiori oneri di personale – che hanno una struttura permanente ed obbligatoria – che l'amministrazione intende innestare sul proprio bilancio.

Contrariamente a quanto sostenuto, in sede difensiva, dall'amministrazione regionale, **l'equilibrio prospettico richiesto dalla nuova norma assunzionale è cosa diversa e distinta rispetto ai prospetti sugli equilibri che vengono allegati al bilancio a norma del d.lgs. 118/2011.**

Dirimente appare, a nostro parere, la seguente considerazione: «*Ai fini della norma in esame, ciò che rileva è l'equilibrio sostanziale del bilancio, non limitato al formale pareggio contabile tra entrate e spese, ma esteso a considerare la complessiva situazione finanziaria, economica e patrimoniale dell'Ente (postulato n. 15, all. 1 d.lgs. n. 118/2011)*».

Se ne ricava che l'esame che il revisore è chiamato a operare **deve fondarsi sulla valorizzazione di tutti i fattori anche solo potenzialmente perturbanti**, inclusi lo stato e l'andamento *in prospettiva* dell'indebitamento e delle passività applicate anche agli esercizi futuri.

Peraltro, tale lettura, incentrata sulla *sostanza* dei conti e delle prospettive finanziarie, **non può neppure essere ingabbiata in un riferimento temporale formalmente e astrattamente determinato**: sicché non risultano adeguati, per la Sezione centrale, né i 3 anni del bilancio, né i 5 anni individuati dalla Sezione giudicante in primo grado.

L'arco temporale sul quale il revisore dovrà poggiare il proprio esame dovrà essere stabilito dal revisore stesso: «*Esso dipenderà dalla proiezione nel tempo dei fattori che lo stesso Organo di revisione reputerà di inserire nella disamina, in quanto incidenti – in concreto o con ragionevole possibilità – sulla tenuta degli equilibri sostanziali dell'Ente*».

Tre anni, quindi, saranno un periodo di riferimento minimo; ma saranno le specifiche, concrete, condizioni dell'amministrazione, a portare l'organo di controllo a irraggiare su un arco temporale (volendo) anche decisamente più lungo l'ambito della propria analisi, al fine di determinare se l'incremento della spesa di personale che l'ente ha in animo di deliberare davvero sia (o meno) *sostenibile finanziariamente* in futuro.

Anche la forma che tale giudizio deve avere è nitida, guardando alla fonte legale. La Corte dei conti evidenzia come la giurisprudenza contabile abbia già avuto modo di chiarire la differenza tra le i concetti di "*parere*", "*relazione*", "*certificazione*" e "*asseverazione*". Ed è **quest'ultima**, né può ammettersi qualsiasi altra forma che si ritenga "equipollente", **ad essere richiesta dalla norma per poter applicare l'articolo 33 del d.l. 34/2019.**

L'atto di asseverazione «*si pone all'esito di una complessa attività di verifica che vede coinvolto anche l'Ente e, per esso, i soggetti all'uopo incaricati, nella "mappatura" di tutti gli elementi, circostanze e fattori funzionali a "misurare" le condizioni di equilibrio "sostanziale" e prospettico dell'Ente*».

Trattasi, quindi, di un atto *infungibile*, che non può, quindi e nel caso di specie, essere sostituito o assorbito in alcun modo dal "*parere*" sugli equilibri di bilancio (*cfr.*, sul punto, Sezione delle Autonomie, deliberazione 2/2016/QMIG).

5. Conclusioni.

Lasciando in disparte altri elementi, pur interessanti, contenuti nella sentenza in esame, perché più strettamente correlati a quel caso specifico e alla situazione finanziaria dell'ente regionale laziale, a nostro parere è evidente che la pronuncia della Sezione centrale offre spunti di assoluto rilievo:

- Innanzitutto, il revisore, il cui ruolo nella sentenza viene - ancor più e ancor meglio - valorizzato rispetto alla sintesi proposta nelle righe precedenti, **deve rilasciare**, perché la programmazione dei fabbisogni possa legittimamente poggiare sulle regole del Decreto Crescita, **una formale asseverazione della sostenibilità finanziaria della maggiore spesa di personale che discende dalla stessa programmazione**;
- L'asseverazione deve seguire a un'analisi di dettaglio dello "stato di salute" generale dell'ente, e riferirsi a un arco temporale ampio tanto quanto il revisore ritiene sia necessario per giungere a una *sostanziale* verifica della stessa sostenibilità finanziaria;
- Ove ciò non avvenga, perché l'organo di controllo evidentemente non ritiene vi siano le condizioni per potervi – motivatamente - dare luogo, **l'ente non potrà applicare le nuove regole assunzionali**, e dovrà quindi rifarsi, data la loro perdurante esistenza nell'ordinamento, alle pregresse regole del turn-over, nonché naturalmente al tetto di spesa di personale massima ex commi 557 e 562 della legge 296/2006; non potendo, quindi, in alcun modo dar luogo ad aumenti della spesa di personale.

Se è vero che le sentenze vanno sempre contestualizzate, e in parte abbiamo cercato di farlo per aiutare i nostri lettori a meglio comprendere il caso, è vero anche che i *principi generali* che ne emergono sono applicabili come tali.

È appena il caso di accennare, *ad abundantiam*, che l'eventuale mancata asseverazione da parte del revisore non può certo essere "ricercata" dagli enti, per aggirare le norme assunzionali del d.l. 34/2019 e tornare a viaggiare sui binari del turn-over, che qualcuno pare ritenere più scorrevoli: nel caso occorresse, la Corte dei conti rammenta anche che «*un atto di asseverazione basato su dati, elementi o fattori non veritieri viene meno allo scopo della norma (...) con tutte le conseguenze a questo connesse anche in termini di responsabilità del soggetto asseveratore*».