



**LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA**

composta dai seguenti magistrati:

dott. Antonio Buccarelli	Presidente
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere (Relatore)
dott.ssa Vittoria Cerasi	Consigliere
dott.ssa Maura Carta	Consigliere
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Adriana Caroselli	Referendario
dott. Francesco Testi	Referendario
dott.ssa Iole Genua	Referendario

Nella camera di consiglio del 22 maggio 2024 ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere formulata dal Comune di Senago (MI)

Vista la nota pervenuta in data 18 aprile 2024 con la quale il Sindaco del Comune di Senago (MI) ha rivolto alla Sezione una richiesta di parere ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta di parere pervenuta dal comune sopra citato;

Udito il relatore, Cons. Rossana De Corato;

Ritenuto e considerato in

FATTO E DIRITTO

1.- Il Sindaco del Comune di Senago (MI) ha formulato, con la suindicata nota, un'istanza finalizzata ad ottenere un parere riguardante l'applicazione e l'interpretazione dell'istituto, introdotto dall'art. 1 comma 1091 della Legge 30 dicembre 2018 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021), che prevede, innovativamente, la possibilità per gli Enti locali (e previa approvazione di apposito regolamento) di destinare "...il maggior 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 (...) al potenziamento delle risorse strumentali degli uffici comunali preposti alla gestione delle entrate e al trattamento accessorio del personale dipendente (...) in deroga al limite di cui all'art. 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75...".

1.1- Con particolare riferimento al profilo dell'ammissibilità soggettiva non sussistono dubbi circa la sua ricorrenza, essendo stata la richiesta di parere formulata con nota a firma del Sindaco *pro tempore*.

1.2- Il Comune istante ha articolato la richiesta di parere in n. 5 specifici quesiti [in un caso l'istanza (quesito contrassegnato con la lett. **d**) viene, pure, formulata in subordine rispetto all'eventuale risposta negativa ricevuta al quesito precedente (quesito contrassegnato con la lett. **c**)], motivo per cui, ai fini di una maggiore chiarezza espositiva, si provvederà a scrutinarli separatamente, anche, ai fini della verifica della ricorrenza dei necessari requisiti di ammissibilità oggettiva, in considerazione di quanto previsto dalla vigente normativa e diffusamente elaborato dalla giurisprudenza di questa Corte.

1.3- Va, in ogni caso, precisato, in via preliminare e generale (salvo quanto si dirà in prosieguo) che le questioni poste dal comune ed oggetto del presente parere, attengono, ancorché indirettamente, alla materia della "*...contabilità pubblica...*", riguardando, sostanzialmente, la previsione e la contabilizzazione d'incentivi al personale dipendente - e all'uopo individuato - connessi al maggior gettito IMU e TARI, nella misura massima del 5%, ed in deroga ai noti limiti di cui all'art. 23, comma 2 del D. Lgs. n. 75/2017.

Sul punto specifico si rammenta che al fine di verificare l'ammissibilità oggettiva dei suindicati quesiti, è necessario costatarne l'attinenza con quanto affermato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo (Cfr. Delibera n. 54/2010), che hanno individuato alcune materie (personale, assunzioni, progressioni di carriera, incarichi di collaborazione ecc.) che si connotano per la previsione legislativa di limiti e divieti idonei a riflettersi sulla sana gestione finanziaria degli Enti e sugli equilibri di bilancio; tali tematiche, per la loro specifica attitudine ad incidere su rilevanti segmenti di spesa, costituiscono un considerevole riferimento per il conseguimento di obiettivi di riequilibrio finanziario, a cui sono preordinate misure di contenimento della complessiva spesa pubblica. Il quadro ermeneutico delineato dalla summenzionata deliberazione delle Sezioni Riunite, si riferisce: "*...limitatamente, tuttavia, alle questioni che riflettono problematiche interpretative inerenti alle suddette statuizioni recanti i summenzionati limiti e divieti...*", escludendosi tutte le questioni riguardanti le modalità organizzative e/o gestionali a queste connesse, le quali sono rimesse, esclusivamente, all'autonomia discrezionale dell'ente medesimo, esonerando da tematiche propriamente contabili.

1.4- Sulla scorta delle suesposte considerazioni, e passando alla trattazione dei singoli quesiti avanzati dal Comune di Senago, osserva il Collegio che sono da ritenersi sicuramente e pienamente ammissibili sotto il profilo oggettivo i primi tre, vale a dire, quelli contrassegnati nella richiesta di parere con le lett. **a), b) e c)**, a diverse conclusioni, invece, deve giungersi, come meglio si dirà *infra* (e nei termini specifici di cui ai successivi punti 5.1 e 5.2), con riferimento agli altri due, contrassegnati con le lett. **d)**, ed **e)**.

2.- Con il primo quesito (lett. a) il Comune chiede testualmente: “... a) se il montante su cui calcolare gli incentivi di cui trattasi debba essere determinato in misura pari al minor valore tra i seguenti risultati:

- 1) differenza tra le somme accertate nell'anno di riferimento e somme accertate l'anno precedente;
- 2) differenze tra le somme incassate nell'anno di riferimento (limitatamente alle quote derivante dagli accertamenti dello stesso anno) e le somme incassate l'anno precedente (con riferimento sempre agli accertamenti del medesimo esercizio) ...”

2.1- Ad avviso del Collegio non sono ravvisabili dubbi interpretativi in riferimento al “...montante...” a cui rapportare la percentuale “...massima del 5%...” rivelandosi lo stesso tenore letterale della norma inequivocabile, laddove specifica che i comuni possono, con proprio regolamento, “...prevedere che il maggiore gettito accertato e riscosso, relativo agli accertamenti ...” dell'IMU e della TARI, nell'esercizio fiscale precedente e risultante “...dal conto consuntivo approvato...” sia destinato al potenziamento delle risorse strumentali e al trattamento accessorio del personale; ed invero, l'unico parametro di riferimento considerato dal legislatore è il maggior incasso (di competenza) di tali entrate accertate, per l'appunto, nell'esercizio di competenza, senza che alcun rilievo o valenza possa attribuirsi né agli accertamenti singolarmente considerati (come sembra prospettare l'ente nella prima parte del quesito, contrassegnato dal n. **1)**, ignorando del tutto il correlato dato della relativa riscossione, né al computo delle riscossioni eventualmente avvenute a residuo per le medesime tipologie di entrate, sia che siano riferite all'accertamento effettuato nell'esercizio ancora precedente (ed incassate in quello corrente), sia che siano derivate dalla riscossione coattiva di ruoli provenienti da esercizi pregressi (e quindi ancora più remoti).

In altri termini, deve ritenersi che non sia sufficiente il maggior accertamento, ma anche il maggior incasso, limitatamente all'anno a cui lo stesso accertamento si riferisce.

2.2- Per completezza espositiva può evidenziarsi che la declinazione di tale “maggiore incasso” è stata definita, nei medesimi sostanziali termini, dalla giurisprudenza contabile, ancorché sulla simile (ma non identica) questione riguardante gli incentivi derivanti dalle sanzioni irrogate in esecuzione del Codice della strada, le cui conclusioni, ad avviso del Collegio, possono considerarsi, pure, sovrapponibili alla diversa tipologia di incentivi tributari che qui ne occupano.

Sul punto, giova richiamare il principio di diritto secondo cui “...l'ammontare delle risorse venga dall'ente preventivamente delimitato alle sole maggiori entrate effettivamente riscosse e causalmente

riconducibili allo sviluppo dei suddetti progetti di potenziamento, perché solo in questo caso (...) le maggiori entrate sarebbero eziologicamente e funzionalmente imputabili al recupero di efficienza determinato dalle attività poste in essere da coloro che, dando esecuzione al progetto, beneficiano dell'incentivo (...). Affinché tale connessione funzionale tra recupero di efficienza e maggiori risorse così affluite sia riscontrabile (...) è perciò indispensabile che l'erogazione dell'incentivo venga dall'ente finanziariamente coperta soltanto con la quota dei proventi contravvenzionali eccedenti le riscossioni del precedente esercizio, accertati e riscossi nell'esercizio corrente, perché solo in questo caso le maggiori entrate riscosse possono dirsi effettivamente ed autonomamente riconducibili, sotto il profilo funzionale ed eziologico, all'attuazione del progetto di efficientamento posto in essere dalle specifiche unità di personale legittimate a percepire l'emolumento addizionale, risultando così finanziariamente neutre per il bilancio dell'ente... (cfr. Sez. Reg. controllo Marche, Deliberazione n. 3/2020).

Nel caso qui all'esame il legislatore non usa l'accezione attuazione del "progetto di efficientamento" da parte di specifiche unità di personale, bensì quella, assimilabile, di "...personale impiegato nel raggiungimento degli obiettivi del settore entrate, anche con riferimento alle attività connesse alla partecipazione del comune all'accertamento dei tributi erariali e dei contributi sociali non corrisposti...", la cui quota di trattamento accessorio a tal fine destinata "...è attribuita, mediante contrattazione integrativa..." (cfr. L. n. 145/2018, art. 1, comma 1091), purtroppo, nella sostanza, la fattispecie all'esame presenta, ad avviso del Collegio, numerosi punti di contatto con l'altra riguardante gli incentivi previsti dal Codice della Strada, quantomeno, sotto il profilo squisitamente esegetico.

3.- Con il secondo quesito (lett. b) il Comune chiede testualmente: "*b)...se, con riferimento alla tempestività dell'approvazione del rendiconto, debba aversi riguardo al rendiconto dell'esercizio antecedente a quello in cui sono stanziati le risorse (quindi al medesimo rendiconto in cui è accertato il "maggiore gettito accertato e riscosso")*".

3.1.- Anche su tale precipuo dubbio interpretativo, la Sezione non può altro che rifarsi all'inequivocabile formulazione letterale della suindicata norma, confermando, per un verso, la lettura fornita dal comune istante e, per l'altro, rappresentando che questa si appalesa del tutto conforme, sotto il profilo sistematico, ai principi contabili sottesi alla *ratio* dell'istituto giuridico qui all'esame, cui, come evincibile dai precedenti punti 2.1 e 2.2, va conferito, per le implicazioni che ha sul bilancio dell'ente, valore di stretta interpretazione.

4.- Con il terzo quesito (lett. c) il Comune chiede testualmente: "... c) se un ritardo di pochi giorni nell'approvazione del rendiconto inibisca l'erogazione degli incentivi di cui trattasi a prescindere da qualsiasi responsabilità nel ritardo da parte dei dipendenti coinvolti nelle iniziative di potenziamento del settore entrate...".

In particolare, l'ente, all'esclusivo fine di propugnare la tesi secondo cui è possibile legittimamente liquidare l'incentivo *de quo* anche in caso di ritardo (ulteriore, anche, rispetto alla proroga

normativamente contemplata per legge) nell'approvazione del conto consuntivo ha riprodotto alcuni stralci della deliberazione della Sezione Autonomie n. 19/2021/QMIG, si è dilungata su alcune osservazioni (*"...la stessa norma non ricollega necessariamente al mancato rispetto del termine del rendiconto il divieto di procedere alla liquidazione degli incentivi..."*), oltretutto su articolate considerazioni [*"... la tardiva approvazione del rendiconto, costituirebbe temporaneo impedimento all'erogazione delle risorse (fino all'effettiva approvazione seppur tardiva). Quindi, le risorse derivanti da una parte del "maggiore gettito accertato e riscosso" nell'esercizio 2023, risultante dal relativo rendiconto, dovrebbero essere previste ed impegnate nel bilancio di previsione del triennio 2024/2026, inserite nel PIAO 2024/2026 e liquidate a favore del personale solo previo accertamento dei risultati previsti e solo successivamente all'approvazione del rendiconto dell'anno 2024..."*].

4.1- Con il suindicato quesito il comune istante, in buona sostanza, vorrebbe che alla norma *de qua*, e con specifico riferimento all'annosa questione del termine per l'approvazione del conto consuntivo all'uopo da considerare (già oggetto di un dirimente intervento interpretativo in senso ampliativo della Sezione Autonomie con la su citata deliberazione n. 19/2021/QMIG), sia data un'interpretazione ulteriormente estensiva, vale a dire, tale da pervenire alla conclusione che deve intendersi legittima la liquidazione degli incentivi tributari qui all'esame, anche nell'ipotesi di tardiva approvazione del conto consuntivo rispetto al termine già prorogato per legge.

Sul punto specifico, è appena il caso di evidenziare che si è già recentemente pronunciata questa Sezione con la deliberazione n. 192/2023, affermando condivisibilmente, tra gli altri, il principio di diritto secondo cui *"...Atteso il rango degli interessi coinvolti nell'attività di rendicontazione, solo un intervento del legislatore, nell'esercizio della discrezionalità che è propria di tale autonomo potere, potrebbe attenuare o elidere del tutto gli effetti limitativi della circostanza condizionante il riconoscimento del trattamento incentivante disciplinato dal comma 1091, al verificarsi di eventi che siano ritenuti degni di specifica considerazione, vale a dire l'approvazione del bilancio consuntivo oltre il termine stabilito dal TUEL (cfr. la citata SRC Sicilia n. 120/2022)..."*.

Conseguentemente, non sussistendo motivi per discostarsi dalla suindicata affermazione e, in ogni caso, ribadendo il principio secondo cui l'esegesi di una norma "in materia di contabilità pubblica" da parte della giurisprudenza del controllo non può, evidentemente, spingersi sino a dare un'interpretazione *contra legem*, il Collegio, sulla specifica fattispecie, deve dare risposta affermativa al terzo quesito formulato dal Comune di Senago, nel senso che il ritardo ulteriore (anche di pochi giorni) nell'approvazione del rendiconto e senza responsabilità *"...dei dipendenti coinvolti nelle iniziative di potenziamento del settore entrate..."*, inibisce l'erogazione degli incentivi di cui trattasi.

4.2- Infine, si rivelano del tutto privi di significatività i richiami operati dal comune all'interpretazione (a suo dire, conforme a quanto opinato nel suddetto quesito), resa dalla

Suprema Corte di cassazione nella soggetta materia, in quanto la sentenza e l'ordinanza richiamate nel contesto della richiesta di parere, sono del tutto inconferenti rispetto alla questione trattata e, al contrario, dimostrano - come si avrà modo di meglio specificare *infra* - che le vicende attinenti alle modalità di liquidazione degli incentivi e alla loro specifica regolamentazione interna (anche contrattuale), esorbita del tutto dalla materia della contabilità pubblica intestata a questa Corte in sede consultiva, riguardando, anche, profili scrutinabili dinnanzi ad altre magistrature, ovvero, valutabili dalle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti nella differente funzione ad essa intestata di giudice della responsabilità amministrativo-contabile.

5.- Con il quarto quesito (lett. d) il Comune chiede testualmente: “...d) nel caso in cui l'interpretazione proposta alla precedente lettera c) non sia condivisa, e sempre che l'Amministrazione non abbia rispettato i termini di approvazione dei documenti contabili, se sia legittimo prevedere comunque specifici obiettivi di performance che ricalchino quanto previsto dall'art. 1, comma 1091 della Legge n. 145/2018, pur prevedendo che le risorse siano destinate solo al personale privo di funzioni dirigenziali e che le stesse risorse siano conteggiate nei limiti di spesa di cui all'art. 23, comma 2, del D.lgs. n. 75/2017...”.

5.1- Come anticipato al precedente punto 1.4, il suddetto quesito presenta alcuni profili d'inammissibilità oggettiva, in quanto pur riguardando apparentemente questioni attinenti “... limiti e divieti...” in materia di personale idonei a riflettersi sulla sana gestione finanziaria degli Enti e sugli equilibri di bilancio (cfr. SS.RR. Delibera n. 54/2010), in realtà, non è volto ad acquisire un'interpretazione della richiamata normativa, quanto, piuttosto, ad ottenere un avallo preventivo sulla legittimità di un'operazione (il riconoscimento, in ogni caso, dei suddetti incentivi anche in assenza del ricorrere dei previsti requisiti di legge, come affermato nel precedente punto 4.1) che, a ben vedere, riguardano scelte organizzative e gestionali propriamente attribuite alle amministrazioni pubbliche nell'esercizio della propria discrezionalità amministrativa e, come tali, estranee alle funzioni consultive attribuite alle Sezioni regionali di controllo di questa Corte (*ex multis* in materia di “obiettivi di performance”: Sez. reg. Lombardia, delibera n. 44/2020/PAR, Sez. reg. Abruzzo, delibera n. 23/2020/PAR, Sez. reg. Liguria, delibera 78/2020).

5.2- A meri fini di completezza espositiva, non ci si può, tuttavia, esimere dal rilevare che, in ogni caso, nella materia degli incentivi derivanti da entrate tributarie (nell'ipotesi di specie, da erogare a favore del personale dipendente), vige il principio della tipicità di tale tipologia di emolumento accessorio, nei sensi previsti dalla normativa di riferimento, di volta in volta, positivizzata dal legislatore (indicazione specifica del tributo da considerare, personale destinatario dell'incentivo, tempistica, modalità e limiti dell'erogazione, ruolo della contrattazione integrativa, regolamentazione interna, deroghe ai limiti previsti dalla legge ecc.), motivo per cui trattasi, ad avviso del Collegio, di norme insuscettibili di interpretazione analogica, ovvero di applicazione estensiva al di fuori dei precisi precetti giuridici previsti dalla normativa di riferimento.

6.- Con il quinto quesito (lett. e) il Comune chiede testualmente: *“...e poiché la norma destina le risorse “al personale impiegato nel raggiungimento degli obiettivi del settore entrate”, si chiede se sia necessario formalizzare ogni anno specifici obiettivi o se sia legittimo prevedere che il presupposto della norma (ovvero la circostanza che l’attività degli uffici abbia generato un “maggiore gettito accertato e riscosso” in relazione all’IMU ed alla TARI) possa essere considerato un obiettivo stabile dell’attività del settore. In tal modo una quota del “maggiore gettito accertato e riscosso” nell’esercizio 2023 sarà impegnato e incluso nel piano performance dell’esercizio 2024/2026 avendo quale obiettivo il conseguimento di un “maggiore gettito accertato e riscosso” nell’esercizio 2024 rispetto all’esercizio 2023; l’effettivo “maggior gettito accertato e riscosso” nell’esercizio 2024 costituirebbe presupposto per la liquidazione degli incentivi in parola...”*.

6.1- Alla luce di quanto già affermato e considerato in relazione al precedente punto 5.1, ritiene il Collegio che il suindicato quesito debba ritenersi oggettivamente inammissibile in quanto riguarda palesemente profili organizzativi e/o gestionali (modalità di redazione del piano delle *performance*, tempistica e definizione degli obiettivi) che solo indirettamente (e inconferentemente ai fini che ne occupano) attengono alla materia della contabilità pubblica; per non dire che la norma in questione, dopo aver demandato all’approvazione di uno specifico regolamento comunale la previsione e la disciplina dello stesso emolumento, sancisce espressamente, nella seconda parte, che *“...la quota destinata al trattamento economico accessorio (...) è attribuita mediante contrattazione integrativa, rimettendo, di fatto, a tali diverse fonti (regolamento, contratto integrativo e, coerentemente agli altri strumenti attuativi da questi previsti) la definizione degli “...obiettivi del settore entrate...”*, quali presupposti della liquidazione dei suddetti incentivi.

Ne consegue, quindi, che un ulteriore profilo d’inammissibilità oggettiva va ravvisato nell’evidente sconfinamento del quesito *de quo* nell’alveo della materia disciplinata dalla contrattazione collettiva che è, com’è noto, esclusivo appannaggio dell’ARAN, *“...ai fini dell’uniforme applicazione dei contratti collettivi ai sensi dell’art. 46 del d.lgs. n. 165/2001 (cfr. ex multis: Corte dei conti, Sez. controllo Campania, parere n. 38/2014)...”*, la cui competenza interpretativa speciale attribuita è coerente con le funzioni istituzionali di tale ente pubblico e si colloca in piena adesione ai principi espressi nella deliberazione n. 54/CONTR/2010 delle Sezioni Riunite in sede di controllo, laddove si esclude l’ammissibilità di *“...quesiti che formano oggetto di esame da parte di altri Organi...”*.

7.- Alla luce di quanto suesposto, il parere chiesto dal Comune di Senago è reso nei termini e limiti suindicati, mentre, il quesito di cui al precedente punto 6), va dichiarato oggettivamente inammissibile.

PQM

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Lombardia, rende il parere con riferimento ai quesiti (contrassegnati dalle lett. a, b, c e d della richiesta di parere) indicati nei punti 2, 3, 4 e 5, nei sensi e nei limiti di cui in motivazione, e dichiara oggettivamente inammissibile il quesito contrassegnato dalla lett. e), indicato nel punto 6 della parte in narrativa.

Il Relatore
(Rossana De Corato)

Il Presidente
(Antonio Buccarelli)

Depositata in Segreteria il
27 maggio 2024

Il Direttore della Segreteria
(Susanna De Bernardis)