



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Documento n. 6

**Controlli sui vincoli di assunzione e sulle spese
di personale**



A cura della Commissione “Revisione dei principi di vigilanza e controllo dell’Organo di revisione degli Enti locali” - Area Economia degli Enti locali.

Consiglieri Delegati:

DI RUSSO Davide

SEQUI Remigio Enrico Maria

Componenti della Commissione:

BORGHI Antonino - Coordinatore

CASTELLANI Marco

DELFINO Maurizio

MUNAFO’ Giuseppe

NARDELLI Gabriella

POZZOLI Stefano

ROSSI Marco

RUFFINI Patrizia

RUSSO Eugenio

ZIRUOLO Andrea

Esperti della Commissione:

BELTRAMI Alessandro - Fondazione IFEL

BILARDO Salvatore - IGEPa - Ministero dell’Economia e delle Finanze

BRUNETTO Elena - Componente Gruppo di Lavoro Arconet - Ardel

FERONE Rinieri - Corte dei Conti

IADECOLA Arturo - Corte dei Conti

SIMEONE Cinzia - IGEPa - Ministero dell’Economia e delle Finanze

SCELFO FEDERICA - Ministero dell’Interno

VERDE Giancarlo - Ministero dell’Interno

Ricercatore FNC:

DE TONI Anna

Il presente documento riflette i principi emanati fino alla data di pubblicazione dello stesso. Le edizioni aggiornate saranno pubblicate esclusivamente sul sito web del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti contabili nella sezione Documenti, studi e ricerche “Principi di vigilanza e controllo dell’Organo di revisione degli Enti locali”.

Indice

6.1. INTRODUZIONE.....	4
6.2. VERIFICHE DEI VINCOLI DELLA SPESA DI PERSONALE.....	4
6.3. VERIFICHE DELLE SPESE PER RAPPORTI DI LAVORO FLESSIBILE	5
6.4. VERIFICHE DELLE RISORSE DESTINATE AL TRATTAMENTO ECONOMICO ACCESSORIO	7
6.5. VERIFICHE IN MATERIA DI TURN OVER	7
6.6. CONFORMITÀ NORMATIVA ED ECONOMICO-FINANZIARIA FONDI CONTRATTAZIONE DECENTRATA	8
6.7. ALTRE VERIFICHE SULLE SPESE DI PERSONALE	10

6.1. INTRODUZIONE

Gli enti locali concorrono al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica anche mediante il perseguimento dell'obiettivo del contenimento della spesa del personale ed il rispetto dei vincoli correlati, che possono interessare i seguenti aspetti:

- dinamiche della spesa di personale aggregata;
- spesa per rapporti di lavoro flessibile;
- risorse destinate al trattamento economico accessorio;
- turn over;
- fondi incentivanti e costi della contrattazione decentrata.

6.2. VERIFICHE DEI VINCOLI DELLA SPESA DI PERSONALE

L'obiettivo di contenimento delle spese di personale è un punto fermo della disciplina vincolistica ispirata al riequilibrio della finanza pubblica ed è annoverato tra gli obiettivi prioritari di intervento anche per il quadro sanzionatorio da cui è assistito.

Sulla base di tale vincolo le spese di personale sostenute nell'esercizio di gestione (nel quale deve essere rispettato il limite previsto) non devono superare l'importo sostenuto nell'arco temporale, annuale o pluriennale, assunto di volta in volta dal legislatore.

Il confronto deve avvenire sulla base di principi e criteri di omogeneità tanto rispetto alle componenti incluse quanto in relazione alle componenti escluse, anche in funzione dell'etero-finanziamento ed escludendo la possibilità di ricorso a conteggi virtuali.

Il legislatore nonostante sia intervenuto più volte in materia per limitare la spesa non ha fornito una definizione univoca e chiara di quali voci compongano l'aggregato "spese di personale", per la cui individuazione è necessario osservare le indicazioni legislative, ministeriali e le molteplici pronunce della magistratura contabile.

Le disposizioni di legge si limitano a prevedere l'inclusione degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP e l'esclusione dei rinnovi contrattuali, lasciando all'interpretazione successiva, anche evolutiva, la specifica definizione dei criteri per la puntuale individuazione dell'aggregato da gestire.

Il limite da rispettare a regime, per gli enti con popolazione superiore a 1.000 abitanti, è costituito dal corrispondente ammontare derivante dalla media 2011/2013 (in modo non scorrevole) sulla base di quanto disposto dall'art. 1, commi 557 e seguenti della L. n. 296/2006, mentre per gli enti con popolazione non superiore a 1.000 è costituito dal corrispondente ammontare sostenuto nel corso del 2008 sulla base di quanto disposto dall'art. 1, comma 562, della L. n. 296/2006.

In relazione all'obiettivo di contenimento delle spese di personale l'Organo di revisione è tenuto a verificare:

-
- a) in sede di bilancio di previsione, il rispetto programmatico del vincolo di contenimento delle spese di personale oltre che il rispetto tendenziale del limite nell'esercizio precedente dandone atto nell'ambito dello specifico parere richiesto dall'art. 239 del D.lgs. n. 267/2000 (di seguito Tuel);
 - b) durante la gestione, il permanere del rispetto programmatico del vincolo di contenimento delle spese di personale, soprattutto in relazione ai provvedimenti (come le variazioni di bilancio) che sono destinati a produrre un impatto su queste ultime anche in modo prospettico;
 - c) in sede di rendiconto, l'effettivo rispetto del vincolo di contenimento delle spese di personale, dandone atto nell'ambito della relazione al rendiconto prevista dall'art. 239 del Tuel;
 - d) nell'esercizio successivo a quello di mancato rispetto del vincolo di contenimento delle spese di personale, l'effettiva applicazione dei meccanismi sanzionatori previsti.

La verifica avviene mediante il confronto tra:

- il valore storico dell'ammontare della spesa di personale sostenuta dall'ente locale, come risultante da documenti ufficiali dell'ente o dai documenti predisposti dall'Organo di revisione, fatti salvi eventuali rilievi e osservazioni;
- il valore conseguito dalla corrispondente grandezza dell'esercizio di riferimento, sulla base delle risultanze contabili e previo riscontro della sua correttezza, congruità e completezza.

Rispetto ad entrambi i valori assunti e considerati, l'Organo di revisione provvede allo svolgimento di controlli, anche su base campionaria, sia in relazione alla congruità delle componenti incluse sia in relazione all'attendibilità delle componenti escluse dalla determinazione quantitativa (ad esempio legate agli arretrati contrattuali ovvero alle spese etero-finanziate) oltre che in relazione alla loro conformità normativa.

5

6.3. VERIFICHE DELLE SPESE PER RAPPORTI DI LAVORO FLESSIBILE

L'obiettivo di contenimento delle spese per rapporti di lavoro flessibile, contenuto nell'art. 9, comma 28, del D.L. n. 78/2010, prevede un limite di spesa, per ciascun esercizio di gestione, pari al 50% della corrispondente spesa sostenuta nel corso dell'esercizio 2009.

Tale limitazione comprende le seguenti fattispecie:

- a) personale a tempo determinato o in convenzione;
- b) contratti di collaborazione coordinata e continuativa;
- c) contratti di formazione lavoro e ad altri rapporti formativi;
- d) somministrazione di lavoro;
- e) lavoro accessorio.

Per quanto concerne i contratti di collaborazione coordinata e continuativa la L. n.145/2018 (comma 1131, lett. f, dell'art. 1) ha ulteriormente differito al 1° luglio 2019 il termine di decorrenza del divieto per le pubbliche amministrazioni di stipulare contratti di collaborazione coordinata e continuativa e detto divieto opererà unicamente per i contratti sottoscritti a decorrere da tale data ma non per i contratti sottoscritti in data antecedente anche se i loro effetti si dispiegheranno in un periodo successivo alla stessa.

Le limitazioni previste non si applicano agli enti locali in regola con l'obbligo di riduzione delle spese di personale di cui ai commi 557 e 562 dell'articolo 1 della Legge n. 296/2006, e successive modificazioni, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente. Resta fermo che, comunque, la spesa complessiva non può essere superiore all'ammontare sostenuto, per le stesse finalità, nell'anno 2009.

Per le amministrazioni che nell'anno 2009 non hanno sostenuto spese per le finalità previste dal citato comma, il limite di cui al primo periodo è quantificato assumendo la spesa media sostenuta per le stesse finalità nel triennio 2007-2009 salvo che l'ente locale non abbia fatto ricorso alle tipologie contrattuali ivi contemplate né nel 2009, né nel triennio 2007-2009 ovvero vi abbia fatto ricorso per importi modesti, potendosi in questi casi determinare motivatamente il limite.

Alcune disposizioni specificamente introdotte hanno previsto specifiche deroghe che consentono di superare tale limite in relazione a determinate fattispecie ed in presenza di talune condizioni legittimanti, di cui occorre tenere conto ai fini del riscontro della corretta ed efficace applicazione dei vincoli.

Il mancato rispetto dei limiti in materia di rapporti di lavoro flessibile costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

In relazione al vincolo in materia di rapporti di lavoro flessibile, l'Organo di revisione è tenuto a verificarne il rispetto in occasione del rilascio del parere sul provvedimento di programmazione di fabbisogno di personale e nella relazione al rendiconto della gestione.

La verifica deve avvenire attraverso il confronto tra:

- a) il valore storico dell'ammontare della spesa di personale sostenuta dall'ente locale, come risultante da documenti ufficiali dell'ente o dai pareri dell'Organo di revisione, fatti salvi eventuali rilievi e osservazioni;
- b) il valore conseguito dalla corrispondente grandezza dell'esercizio di riferimento, sulla base delle risultanze contabili e previo riscontro della sua correttezza, congruità e completezza.

Rispetto ad entrambi i valori assunti e considerati, possono rivelarsi utili adeguati controlli campionari sia in relazione alla congruità delle componenti incluse sia in relazione all'attendibilità delle componenti escluse dalla determinazione quantitativa (ad esempio legate alle spese etero-finanziate ovvero alle spese che non concorrono all'aggregato) oltre che alla loro conformità normativa.

6.4. VERIFICHE DELLE RISORSE DESTINATE AL TRATTAMENTO ECONOMICO ACCESSORIO

La normativa ha previsto nel corso del tempo l'obbligo di rispettare determinati vincoli in materia di risorse destinate al trattamento economico accessorio, con disposizioni che, a seconda dei casi, hanno definito un limite massimo ovvero imposto determinati obblighi di riduzione proporzionale in funzione delle dinamiche caratterizzanti il personale a tempo indeterminato.

L'Organo di revisione verifica il rispetto del vincolo di contenimento delle risorse destinate al trattamento accessorio in corrispondenza della certificazione della costituzione dei fondi incentivanti, della compatibilità economico-finanziaria dei costi della contrattazione decentrata e della relazione al rendiconto della gestione.

Il vincolo non riguarda esclusivamente le risorse che confluiscono in appositi fondi specificamente previsti dalla disciplina contrattuale ma può riguardare, a seconda delle fattispecie, anche somme ed importi che non affluiscono a fondi incentivanti ma che gravano direttamente sul bilancio dell'ente locale.

Il vincolo non riguarda le fattispecie e gli incentivi che, sulla base della legge e delle indicazioni della magistratura contabile, non vi sono ricomprese, ferma restando l'esigenza di garantire la necessaria omogeneità del raffronto realizzato.

La verifica deve avvenire attraverso il confronto tra:

- a) il valore limite dell'ammontare delle risorse destinate al trattamento accessorio, come risultante da documenti ufficiali dell'ente o dai pareri dell'Organo di revisione, fatti salvi eventuali rilievi e osservazioni;
- b) il valore conseguito dalla corrispondente grandezza dell'esercizio di riferimento sulla base delle risultanze contabili e previo riscontro della sua correttezza, congruità e completezza.

Rispetto ad entrambi i valori assunti e considerati possono rivelarsi utili adeguati controlli campionari sia in relazione alla congruità delle componenti incluse sia in relazione all'attendibilità delle componenti escluse dalla determinazione quantitativa.

6.5. VERIFICHE IN MATERIA DI TURN OVER

La normativa ha introdotto nel corso del tempo l'obbligo di rispettare determinati vincoli in materia di turn over in ordine alle assunzioni a tempo indeterminato.

Tali limiti sono configurati diversamente in funzione delle caratteristiche dell'ente locale, dell'evoluzione normativa e di taluni elementi di premialità legati, tra l'altro, al rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

L'individuazione degli spazi assunzionali può discendere dal numero di cessazioni intervenute nell'esercizio precedente ovvero dal costo delle cessazioni intervenute nell'esercizio precedente (fermo restando l'utilizzo dei resti assunzionali).

L'Organo di revisione verifica il rispetto di tale vincolo nell'ambito del rilascio del parere relativo alla programmazione del fabbisogno di personale, acquisendo la determinazione degli spazi assunzionali eseguita dall'ente e procedendo al riscontro, eventualmente su base campionaria, della quantificazione effettuata anche rispetto al costo delle cessazioni intervenute.

Nell'ambito del parere sulla programmazione del fabbisogno, da inserire nel Documento Unico di Programmazione, l'Organo di revisione verifica inoltre:

- a) il rispetto di quanto previsto dall'art. 19 della L. n. 448/2001, secondo il quale *«a decorrere dall'anno 2002 gli organi di revisione contabile degli enti locali di cui all'articolo 2 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, accertano che i documenti di programmazione del fabbisogno di personale siano improntati al rispetto del principio di riduzione complessiva della spesa di cui all'articolo 39 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, e che eventuali deroghe a tale principio siano analiticamente motivate»*;
- b) la compatibilità della programmazione con i vincoli di bilancio (equilibri finanziari ed obiettivi di finanza pubblica);
- c) il rispetto dei vincoli di contenimento delle spese di personale sulla base della normativa tempo per tempo vigente.

6.6. CONFORMITÀ NORMATIVA ED ECONOMICO-FINANZIARIA FONDI CONTRATTAZIONE DECENTRATA

Secondo l'art. 40-bis del D.lgs. n. 165/2001 il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dall'applicazione delle norme di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori è effettuato, negli enti locali, dall'Organo di revisione.

È quindi affidato all'Organo di revisione il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dagli obblighi di legge, avendo particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e corresponsione dei trattamenti accessori.

Le pubbliche amministrazioni non possono in ogni caso sottoscrivere in sede decentrata contratti collettivi integrativi in contrasto con i vincoli e con i limiti risultanti dai contratti collettivi nazionali o che disciplinano materie non espressamente delegate a tale livello negoziale ovvero che comportano oneri non previsti negli strumenti di programmazione annuale e pluriennale di ciascuna amministrazione.

A tale scopo, è stabilito dalla contrattazione nazionale collettiva (tanto della dirigenza quanto del comparto) che l'ipotesi di contratto collettivo decentrato integrativo definita dalla delegazione

trattante è inviata a tali organi entro 10 giorni dalla sottoscrizione, corredata obbligatoriamente dalla relazione illustrativa e dalla relazione tecnico-finanziaria, che costituiscono un indefettibile presupposto dell'attività di verifica spettante all'Organo di revisione ed in assenza delle quali il parere non può essere rilasciato.

In proposito, è preferibile la formulazione esplicita del parere, essendo comunque consentito, qualora non vi siano evoluzioni di rilievo rispetto all'ultima contrattazione sottoposta a verifica, ricorrere alla soluzione tacita pure prevista dalla contrattazione collettiva, che stabilisce che, trascorsi 15 giorni senza rilievi, l'organo di governo dell'ente autorizza il presidente della delegazione trattante di parte pubblica alla sottoscrizione del contratto.

La verifica di competenza dell'Organo di revisione riguarda i seguenti aspetti:

- a) il rispetto dei vincoli normativi in materia di destinazione di risorse al trattamento accessorio;
- b) la corretta applicazione degli istituti previsti dalla contrattazione collettiva nazionale;
- c) la compatibilità dei costi della contrattazione decentrata con gli stanziamenti del bilancio di previsione;
- d) la conformità delle risorse riportate nel fondo per il trattamento accessorio (distintamente per la dirigenza e per il comparto) con le disposizioni che ne disciplinano la costituzione;
- e) la sussistenza delle condizioni che legittimano l'inserimento di risorse aggiuntive, come il rispetto del pareggio di bilancio e l'adempimento degli obblighi richiamati dall'art. 40 bis, comma 7, del D.lgs. n. 165/2001.

9

Gli enti locali possono destinare risorse aggiuntive alla contrattazione integrativa nei limiti stabiliti dalla contrattazione nazionale e nei limiti dei parametri di virtuosità fissati per la spesa di personale dalle vigenti disposizioni, in ogni caso nel rispetto degli obiettivi di finanza pubblica e di analoghi strumenti del contenimento della spesa.

Qualora la normativa o i principi contabili prevedano la certificazione della costituzione del fondo per il trattamento accessorio del personale in una fase precedente rispetto alla sottoscrizione della contrattazione decentrata, l'Organo di revisione vi provvede sulla base:

- a) della consistenza del fondo certificato nell'esercizio precedente;
- b) delle dinamiche caratterizzanti il personale rispetto all'esercizio precedente;
- c) dei vincoli in materia di risorse destinate al trattamento accessorio;
- d) delle direttive formulate dall'organo esecutivo.

Nell'ambito della vigilanza sulla regolarità della gestione l'Organo di revisione può verificare il corretto adempimento degli obblighi strumentali in relazione alla contrattazione decentrata, avuto riguardo alla trasmissione dell'accordo definitivo all'ARAN ed al CNEL, alla trasmissione delle informazioni sui costi della contrattazione decentrata al MEF ed alla pubblicazione delle informazioni sul sito dell'Amministrazione Trasparente.

6.7. ALTRE VERIFICHE SULLE SPESE DI PERSONALE

Nell'ambito della verifica della regolarità della gestione l'Organo di revisione può compiere dei riscontri, anche su base campionaria e/o sui processi, riguardanti i seguenti aspetti:

- a) gestione dei buoni pasto;
- b) rilevazione delle presenze e delle assenze;
- c) elaborazione cedolini;
- d) gestione straordinario e ferie.

È da segnalare, infine, l'adempimento legato alla presentazione del conto annuale del personale, che implica la sottoscrizione da parte dell'Organo di revisione economico-finanziaria.