



Dott.ssa Francesca Orro

Dottore Commercialista – Revisore legale

Iscr.n°103/A Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Oristano
Iscr.n° 159966 del Registro dei Revisori Legali

COMUNE DI CUGLIERI

(Provincia di Oristano)

Verbale N.08/25 del 12/08/2025	Oggetto: Parere sulla Sezione n.3.3 dell'allegato Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) dedicata alla programmazione del Fabbisogno di Personale per il triennio 2025/2027 di cui alla proposta di deliberazione della Giunta Comunale n.312 del 09.08.2025.
---	---

La sottoscritta Dott.ssa Francesca Orro, nominata Revisore Unico del Comune di Cuglieri per il triennio 12.2023/12.2026 con deliberazione del Consiglio Comunale n.33 del 07/12/2023:

PREMESSO CHE l'art. 19, comma 8 della L. 448/2001 prevede che *"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"*;

RICEVUTA via mail in data **09/08/2025** la richiesta di parere sulla Sezione n.3.3 dell'allegato Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) dedicata al Piano triennale dei Fabbisogni di Personale per il triennio 2025/2027 contenuta nella proposta di deliberazione della Giunta Comunale n.312 del 09.08.2025;

CONSIDERATO CHE:

- con deliberazione di C.C. n.17 del 18.03.2025 è stato approvato il Documento Unico di Programmazione (**DUPS**) relativo al periodo 2025-2027;
- con deliberazione di C.C. n.18 del 18.03.2025 è stato approvato il **Bilancio di Previsione finanziario 2024-2026**, redatto in termini di competenza, e di cassa per il primo anno, secondo lo schema di cui al D.Lgs. 118/2011;
- in data 22.07.2025 il Consiglio Comunale con delibera n.29 ha approvato il Rendiconto 2024 e la Relazione sulla Gestione, determinando un risultato di amministrazione di **euro 9.565.514,65**;

RICHIAMATI:

- il paragrafo 8.2 "Sezione operativa", Parte 2, del principio contabile applicato di cui all'allegato 4.1) al D.Lgs.n.118/2011, come aggiornato e modificato dal DM 25/07/2023, recante "La parte 2 della Sezione Operativa comprende la programmazione ... e delle risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale entro i limiti di spesa e della capacità assunzionale dell'Ente in base alla normativa vigente. ... La programmazione delle risorse finanziarie per tutti gli anni previsti dal DUP, da destinare ai fabbisogni di personale è determinata sulla base della spesa per il personale in servizio e di quella connessa alle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi. La programmazione di tali risorse finanziarie costituisce il presupposto necessario per la formulazione delle previsioni della spesa di personale del bilancio di previsione e per la

predisposizione e l'approvazione del Piano triennale dei fabbisogni di personale nell'ambito della sezione Organizzazione e Capitale umano del Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) di cui all'articolo 6 del decreto-legge 9 giugno 2021, n. 80, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2021, n. 113”;

- l'art. 6 del D.L. n.80/2021, convertito dalla Legge 6 agosto 2021 n.113, che ha introdotto il Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO);
- il Decreto del dipartimento Funzione Pubblica del 30 giugno 2022 n., pubblicato nella G.U. n. 209 del 07/09/2022, che definisce i contenuti e lo schema tipo del PIAO, nonché le modalità semplificate per gli enti con meno di 50 dipendenti;
- il DPCM 17 marzo 2020 (G.U. n.108 del 27/04/2020) *“Misure per la definizione delle capacità assunzionali di personale a tempo indeterminato dei comuni”*, che in attuazione a quanto indicato all'art. 33 comma 2 del D.L. 30.04.2019 n.34, con decorrenza 20 aprile 2020, *“A decorrere dal 20 aprile 2020, i comuni che si collocano al di sotto del valore soglia di cui al comma 1, fermo restando quanto previsto dall'art. 5, possono incrementare la spesa di personale registrata nell'ultimo rendiconto approvato, per assunzioni di personale a tempo indeterminato, in coerenza con i piani triennali dei fabbisogni di personale e fermo restando il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio asseverato dall'organo di revisione, sino ad una spesa complessiva rapportata alle entrate correnti, secondo le definizioni dell'art. 2, non superiore al valore soglia individuato dalla Tabella 1 del comma 1 di ciascuna fascia demografica”*;
- la Circolare interministeriale del 13/05/2020 (pubblicata in G.U. n. 226 del 11/09/2020 in attuazione dell'art. 33 comma 2 del D.L. 34/2019 ed esplicativa del D.P.C.M. 17.3.2020);

PRESO ATTO CHE dal 01/01/2025 non è più applicabile l'art. 5, comma 1 recante *“In sede di prima applicazione e fino al 31 dicembre 2024, i comuni di cui all'art. 4, comma 2, possono incrementare annualmente, per assunzioni di personale a tempo indeterminato, la spesa del personale registrata nel 2018, secondo la definizione dell'art. 2, in misura non superiore al valore percentuale indicato dalla seguente Tabella 2, in coerenza con i piani triennali dei fabbisogni di personale e fermo restando il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio asseverato dall'organo di revisione e del valore soglia di cui all'art. 4, comma 1”*;

RICHIAMATI ALTRESÌ:

- l'art. 1 del D.L. 80/2021, convertito con modificazioni nella legge 113/2021 che prevede al comma 1 *“... le amministrazioni titolari di interventi previsti nel PNRR possono porre a carico del PNRR esclusivamente le spese per il reclutamento di personale specificamente destinato a realizzare i progetti di cui hanno la diretta titolarità di attuazione, nei limiti degli importi che saranno previsti dalle corrispondenti voci di costo del quadro economico del progetto. A tal fine, con circolare del Ministero dell'economia e delle finanze sono stabiliti le modalità, le condizioni e i criteri in base ai quali le amministrazioni titolari dei singoli interventi possono imputare nel relativo quadro economico i costi per il predetto personale da rendicontare a carico del PNRR. Il predetto reclutamento è effettuato in deroga ai limiti di spesa di cui all'articolo 9, comma 28, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 e alla dotazione organica delle amministrazioni interessate. ...”*;
- la Circolare della Ragioneria Generale dello Stato n. 4 del 18/01/2022 avente ad oggetto *“Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) - articolo 1, comma 1 del decreto-legge n. 80 del 2021 - Indicazioni attuative”*, che definisce i costi di personale ammissibili al PNRR e le modalità di verifica dell'ammissibilità;
- Visto l'art. 31 bis, D.L. n. 152/2021, convertito con modifiche nella L. n.233 del 29/12/2021 che prevede al comma 1 *“Al solo fine di consentire l'attuazione dei progetti previsti dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), i comuni che provvedono alla realizzazione degli interventi previsti dai predetti progetti possono, in deroga all'articolo 9, comma 28, del decreto-legge 31 maggio 2010,*

n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e all'articolo 259, comma 6, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, assumere con contratto a tempo determinato personale con qualifica non dirigenziale in possesso di specifiche professionalità per un periodo anche superiore a trentasei mesi, ma non eccedente la durata di completamento del PNRR e comunque non oltre il 31 dicembre 2026, nel limite di una spesa aggiuntiva non superiore al valore dato dal prodotto della media delle entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati, considerate al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel bilancio di previsione, per la percentuale distinta per fascia demografica indicata nella tabella 1 annessa al presente decreto. Le predette assunzioni sono subordinate all'asseverazione da parte dell'organo di revisione del rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio. La spesa di personale derivante dall'applicazione del presente comma, anche nel caso di applicazione del regime di "scavalco condiviso" previsto dalle vigenti disposizioni contrattuali, non rileva ai fini dell'articolo 33 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, e dell'articolo 1, commi 557 e 562, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, nonché dell'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, nel limite della spesa aggiuntiva individuata in applicazione del presente comma;

VISTA la proposta di deliberazione della Giunta Comunale n.312 del 09/08/2025 avente ad oggetto “Approvazione Piano Integrato di Attività e Organizzazione (P.I.A.O.) per il triennio 2025-2027” ed in particolare la sezione 3.3 del PIAO dedicato al Piano Triennale del Fabbisogno del personale;

RILEVATO CHE la sezione n.3.3 dell'allegato “Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO)” è dedicata alla Programmazione triennale del Fabbisogno di Personale 2025/2027, sulla quale il Revisore dei Conti deve esprimere il proprio parere;

VISTI i contenuti della sezione n.3.3 “Programmazione triennale del fabbisogno di personale 2025-2027”, in cui si riportano in modo esaustivo tutti gli elementi atti al rilascio del parere, nonché i calcoli effettuati sulla spesa e relativi vincoli da cui si deducono tutti gli elementi oggetto di controllo;

PRESO ATTO CHE per il triennio 2025-2027:

- relativamente al fabbisogno di personale a TEMPO INDETERMINATO l'Ente prevede:

Anno 2025:

1) assunzione di n. 1 istruttore (da assegnare all'Area Amministrativa/Vigilanza) - Mobilità obbligatoria ai sensi dell'art. 34 bis del D.Lgs. n. 165/2001, già espletata; mediante scorrimento di graduatorie a tempo indeterminato di altre Amministrazioni, ai sensi della legge n. 160 del 27/12/2019 (legge finanziaria 2020), già attivata e in fase di ultimazione;

2) assunzione di n. 1 istruttore (da assegnare all'Area Tecnica Lavori Pubblici):

- Mobilità obbligatoria ai sensi dell'art. 34 bis del D.Lgs. n. 165/2001;

- Mediante scorrimento di graduatorie a tempo indeterminato di altre Amministrazioni, ai sensi della legge n. 160 del 27/12/2019 (legge finanziaria 2020);

- In via subordinata, mediante concorso pubblico per esami;

3) assunzione di n. 1 operatore esperto

- Mobilità obbligatoria ai sensi dell'art. 34 bis del D.Lgs. n. 165/2001;

- Concorso pubblico per esami;

- In via subordinata, mediante scorrimento di graduatorie a tempo indeterminato di altre Amministrazioni, ai sensi della legge n. 160 del 27/12/2019 (legge finanziaria 2020).

L'Ente ritiene di derogare alla possibilità di indire una selezione per mobilità volontaria, ai sensi dell'art. 3, comma 8, della Legge 56/2019, così come modificato dall'art. 1, comma 14-ter, del D.L. 80/2021 come prorogato dal decreto “Milleproroghe 2025”, che consente, fino al 31.12.2025, di attivare le procedure concorsuali e le conseguenti assunzioni senza il previo svolgimento delle

procedure previste dall'art. 30 del D.Lgs. 165/2001 ovvero della mobilità volontaria, in considerazione della specificità del profilo richiesto.

Anno 2026:

1) assunzione di n. 1 operatore:

- Mobilità obbligatoria ai sensi dell'art. 34 bis del D.Lgs. n. 165/2001;
- Concorso pubblico per esami/scorrimento di graduatorie dell'Ente in corso di validità;
- In via subordinata, mediante scorrimento di graduatorie a tempo indeterminato di altre Amministrazioni, ai sensi della legge n. 160 del 27/12/2019 (legge finanziaria 2020).

Anno 2027:

Non sono prevedibili e programmabili allo stato attuale nuove assunzioni;

- relativamente al fabbisogno di personale a **TEMPO DETERMINATO** l'Ente prevede:
(anni 2025/2026/2027)
ISTRUTTORI, agenti di Polizia Locale (da assegnare all'Area Amministrativa/Vigilanza per i periodi di maggior afflusso turistico):
 - 1) Mediante utilizzo di graduatorie a tempo indeterminato di altre Amministrazioni ai sensi della legge n. 160 del 27/12/2019 (legge finanziaria 2020);
 - 2) Mediante selezione/concorso pubblico.
- **Cessazioni nel triennio 2025/2027:** salve eventuali ipotesi di trattamenti pensionistici anticipati, non attualmente ipotizzabili, sono previste quattro cessazioni: due operai, di cui uno andato in quiescenza il 1° gennaio 2025 rientrando nel profilo dell'operatore esperto (ex B3); un operaio, rientrando nel profilo degli operatori, che andrà in quiescenza a dicembre 2025; una dipendente, funzionario nell'area Finanziaria/tributi che andrà in quiescenza nel 2026.
A gennaio 2025 è cessato anche un profilo di EQ (con posizione organizzativa, ex cat. D), per cambio di amministrazione a seguito di concorso;

CONSIDERATO CHE, circa la compatibilità della spesa del personale programmata con i vincoli disposti:

1) dall'art.33, comma 2, D.L. 34/2019, convertito in L.58/2019 e dal D.M. del 17.03.2020:

- è stato quantificato l'incremento teorico capacità assunzionale, di cui al D.M. 17 marzo 2020, per le annualità 2025/2027, che risulta essere pari a **euro 197.582,22** in quanto l'Ente presenta un **rapporto spese di personale (2024) €861.097,43/media entrate correnti degli ultimi rendiconti approvati (2022/2023/2024) al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel Bilancio 2024**, pari al **22,45%** inferiore al valore soglia stabilito dalla tabella 1 del DM attuativo per la classe demografica cui appartiene l'Ente (prima fascia);
- il calcolo della spesa complessiva di personale a tempo indeterminato programmata per il triennio 2025-2027 al netto dell'Irap, risulta inferiore alla spesa massima consentita in applicazione **dell'art. 4** del DM 17.03.2020;
- si è tenuto conto che dal 01.01.2025 è venuta meno l'applicazione della tabella 2, in quanto l'art.5 del D.M. 17/03/2020 ha terminato di esplicare i suoi effetti dal 31.12.2024;

Calcolo delle capacità assunzionali di personale a tempo indeterminato dei comuni.					
Ai sensi dell'art. 33 del DL 34/2019 e del Decreto 17 marzo 2020					
Abitanti	2432	Prima soglia	Seconda soglia	Incremento spesa - I FASCIA	
Anno Corrente	2025	27,60%	31,60%	%	€
Entrate correnti*		FCDE	131.097,18 €	22,95%	197.582,22 €
Ultimo Rendiconto	4.320.051	Media - FCDE	3.835.795,84 €	Spesa massima 2025	
Penultimo rendiconto	4.129.389	Rapporto Spesa/Entrate		1.058.679,65 €	
Terzultimo rendiconto	3.451.239	22,45%			
Spesa del personale					
Redditi da lavoro dipendente	Macroaggregato 101		940.725,00 €		
Spesa per il Segretario in convenzione e pnrr	Eventuale spesa trasferita all'ente Capofila				
	Eventuale importo ricevuto		79.627,57 €		
Somministrazione	BDAP U1.03.02.12.001				
Quota LSU in carico all'Ente	BDAP U1.03.02.12.002				
Collaborazioni coordinate e a progetto	BDAP U1.03.02.12.003				
Altre forme di lavoro flessibile	BDAP U1.03.02.12.999				
Totale spesa del personale		Collocazione ente		10% della capacità (ai fini dell'applicazione dell'art.1, comma 165, della Finanziaria 2025)	
Ultimo rendiconto	861.097,43 €	Prima fascia		19.758,22 €	
Capacità assunzionale					
197.582,22 €					

2) dall'art.1, comma 557 della L.296/2006 (enti sottoposti al patto di stabilità):

- il vincolo di spesa potenziale massimo del personale a tempo indeterminato, di cui all'art. 1 comma 557 della l. 296/2006 (media triennio 2011/2013 al netto delle componenti escluse) che è pari a **euro 913.519,52**, risulta rispettato per gli anni 2025-2027 in quanto l'incremento di spesa consentito agli enti virtuosi in applicazione dell'art. 5, comma 1, del DM 17.03.2020, non rileva ai fini del rispetto del limite di spesa, ai sensi dell'art. 7 del DM 17.03.2020:

3) dall'art.9, comma 28, D.L. 78/2010, convertito in L.122/2010:

- la spesa del personale a tempo determinato programmata rientra nel limite di spesa per assunzioni flessibili ai sensi dell'articolo 9, comma 28, del D.L. 78/2010 (anno 2009), pari ad **euro 34.921,16**;

VISTI i pareri favorevoli di regolarità tecnica e contabile, espressi rispettivamente dal Responsabile del servizio Amministrativo e dalla Responsabile del Servizio Finanziario ai sensi dell'articolo 49 del D.Lgs n.267/2000;

per tutto quanto sopra espresso, ai sensi dell'art. 19, comma 8 della L. 448/2001, a seguito dell'istruttoria svolta, il Revisore:

ESPRIME PARERE FAVOREVOLE

alla proposta del Piano dei fabbisogni di personale 2025-2027, inserita nella sottosezione 3.3 del redigendo Piano integrato di attività e organizzazione 2025-2027 allegato alla proposta di delibera di Giunta Comunale n. 312 del 09.08.2025.

RICHIAMATA la definizione di equilibrio di bilancio di cui al Principio generale n. 15 *“Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l’equilibrio di bilancio. L’osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa. Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero non basta per soddisfare il principio generale dell’equilibrio del sistema di bilancio di ogni pubblica amministrazione. L’equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell’esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione. Nel sistema di bilancio di un’amministrazione pubblica, gli equilibri stabiliti in bilancio devono essere rispettati considerando non solo la fase di previsione, ma anche la fase di rendicontazione come prima forma del controllo interno, concernente tutti i flussi finanziari generati dalla produzione, diretta o indiretta e quindi effettuata anche attraverso le altre forme di gestione dei servizi erogati e di altre attività svolte. Il principio dell’equilibrio di bilancio, quindi è più ampio del normato principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzatorio. Anche la realizzazione dell’equilibrio economico (sia nei documenti contabili di programmazione e previsione e quindi con riferimento al budget ed al preventivo economico sia nei documenti contabili di rendicontazione e quindi nel conto economico di fine esercizio) è garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali ed innovative di un’amministrazione pubblica in un mercato dinamico. L’equilibrio finanziario del bilancio non comporta necessariamente una stabilità anche di carattere economico e patrimoniale. Il principio dell’equilibrio di bilancio, quindi deve essere inteso in una versione complessiva ed analitica del pareggio economico, finanziario e patrimoniale che ogni amministrazione pubblica pone strategicamente da dover realizzare nel suo continuo operare nella comunità amministrata”*;

RICHIAMATA ALTRESÌ la sentenza n. 7/2022 dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede giurisdizionale *“... L’atto di asseverazione è funzionale a creare affidamento circa la capacità di “equilibrio sostanziale” dell’Ente, in previsione dell’innesto, sul bilancio, dell’ulteriore spesa di personale a tempo indeterminato. L’atto di asseverazione comporta la pregiudiziale validazione della veridicità ed attendibilità dei fattori posti alla base del giudizio e della loro significatività e completezza ai fini del giudizio stesso. Tale verifica deve essere effettuata secondo il principio di prudenza, includendo, quindi, tutti i fattori perturbanti l’equilibrio del bilancio. 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 la condizione di equilibrio sostanziale e prospettico dell’Ente. L’Organo di revisione dovrebbe considerare tutti i fattori perturbanti la tenuta degli equilibri di bilancio, e ciò in una proiezione temporale idonea a rappresentarli nella loro interezza e significatività. Ai fini della verifica, dovrebbero venire in rilievo - oltre agli oneri da restituzione di finanziamenti evidenziati dalla Sezione regionale - tutti gli ulteriori elementi reputati “utili” dall’Organo di revisione, tra cui, per esempio il complessivo aggregato delle passività potenziali ovvero la valutazione - in termini di grado di esigibilità - degli ulteriori residui attivi conservati nel bilancio. Il tutto avendo riguardo al “grado” di sufficiente certezza delle correlate coperture economiche anche rispetto ai profili giuridici delle componenti attive e passive del bilancio (esatta individuazione non solo dei flussi finanziari ma anche dei crediti e dei debiti coinvolti nel necessario bilanciamento economico-finanziario) (cfr., ex pluribus, Corte cost. n. 6 del 2017). ...”*;

RILEVATO che la proposta del Piano dei fabbisogni di personale 2025-2027, benchè prevede assunzioni a tempo indeterminato come sopra specificato, ciò non comporta una maggiore spesa di personale per via del turnover previsto, pertanto è garantita la copertura finanziaria negli stanziamenti del bilancio di previsione 2025-2027 approvato, e non risulta necessario apportare alcuna variazione incrementativa della spesa di personale;

PRESO ATTO che l’Ente non risulta strutturalmente deficitario, come risulta dalla tabella dei parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell’accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, allegata al bilancio 2025-2027;

VISTO ed esaminato il piano degli indicatori di bilancio 2025-2027;

ASSEVERA

il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio del **Comune di Cuglieri** a seguito dell'adozione del Piano dei fabbisogni di personale 2025-2027, che non comporta una maggiore spesa di personale per via del turnover previsto, pertanto è garantita la copertura finanziaria negli stanziamenti del bilancio di previsione 2025-2027 approvato, e non risulta necessario apportare alcuna variazione incrementativa della spesa di personale.

Si riserva comunque di monitorare l'equilibrio complessivo di Bilancio solo in sede salvaguardia degli equilibri al Bilancio 2025-2027.

Raccomanda fortemente un costante monitoraggio da parte di tutti gli uffici sull'andamento dei flussi di cassa.

Lì, 12 agosto 2025

Il Revisore
Dott.ssa Francesca Orro