



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'UMBRIA

composta dai magistrati*:

Antonello COLOSIMO	Presidente
Acheropita MONDERA	Consigliere
Luigi Francesco DE LEVERANO	Consigliere
Antonino GERACI	Referendario - relatore

* riuniti mediante collegamento telematico

nella camera di consiglio dell'8 novembre 2023

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni, recante l'approvazione del Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, recante il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della stessa Corte, e successive modificazioni;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, con le successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, recante modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione;

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;

E
COMUNE DI GUBBIO
Comune di Gubbio
COPIA CONFORME ALL'ORIGINALE DIGITALE
Protocollo N. 0054581/2023 del 14/11/2023
Firmatario: Antonino Geraci, Antonello Colosimo, ANTONELLA CASTELLANI, Cdc - Registro Informatico

VISTO l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006);

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196, legge di contabilità e finanza pubblica;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti nn. 6/SE-ZAUT/2017/INPR, 16/SEZAUT/2018/INPR, 12/SEZAUT/2019/INPR, 9/SE-ZAUT/2020/INPR, n. 7/SEZAUT/2021/INPR e n. 10/SEZAUT/2022/INPR, con le quali sono state approvate le linee guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni-questionario sui rendiconti degli esercizi dal 2016 al 2021, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della legge n. 266/2005;

VISTE le relazioni-questionario relative agli esercizi finanziari dal 2016 al 2021 trasmesse dall'Organo di revisione del comune di Gubbio e le risultanze dell'attività istruttoria condotta dalla Sezione;

VISTE, in particolare, le note prot. n. 1225 del 12 giugno 2019, prot. n. 1022 del 03 maggio 2021, prot. n. 660 del 12 maggio 2022, prot. 1127 del 18 maggio 2023, prot. n. 1317 del 06 giugno 2023 e prot. n. 1516 del 7 luglio 2023, contenenti richieste di chiarimento e di integrazione documentale formulate dal Magistrato istruttore e le note di risposta trasmesse dal Comune di Gubbio, acquisite con prot. Cdc n. 1310 del 09 luglio 2019, prot. 1061 del 11 maggio 2021, prot. 901 del 17 giugno 2022, prot. 1318 del 06 giugno 2023, prot. 1322 del 07 giugno 2023, prot. 1361 del 12 giugno 2023 e prot. 1516 del 07 luglio 2023.

VISTA l'ordinanza con cui la Presidente ha convocato la Sezione per la seduta odierna;

UDITO, telematicamente, il Referendario Dott. Antonino Geraci;

ESPOSIZIONE DEI FATTI E VALUTAZIONI DELLA SEZIONE

Il controllo finanziario del comune di Gubbio - in linea con i principi di avvicinamento tra fase di valutazione e fase di gestione e continuità nelle verifiche di bilancio più volte ribaditi dalla Sezione delle autonomie (cfr. deliberazioni n. 6/SEZAUT/2017/INPR, n. 16

SEZAUT/2018/INPR, n.12/SEZAUT/2019/INPR, n. 9/SEZAUT/2020/INPR e n. 7/SEZAUT/2021/INPR e n. 10/SEZAUT/2022/INPR) - ha riguardato i rendiconti degli esercizi finanziari dal 2016 al 2021 ed è stato svolto tenendo nella necessaria considerazione le peculiarità di contesto che hanno caratterizzato gli esercizi 2020 e 2021, sia in sede di confronto con i dati contabili degli esercizi precedenti, sia attraverso l'adeguata valorizzazione degli effetti diretti ed indiretti dell'emergenza sanitaria da Covid-19 sulla gestione economico-finanziaria dell'Ente.

L'Organo di revisione del Comune di Gubbio ha trasmesso le relazioni questionario sui rendiconti degli esercizi in esame, non rilevando irregolarità nella gestione finanziaria dell'Ente al 31 dicembre 2021.

A seguito dell'esame svolto sui risultati finanziari degli esercizi richiamati, il Magistrato incaricato dell'istruttoria, con una nota del 16 giugno 2019, al fine di acquisire documentazione, chiarimenti ed ulteriori elementi informativi su taluni aspetti relativi ai gli esercizi 2016 e 2017, ha formulato quesiti in merito, in particolare:

- (i) divario risultante in sede di rendiconto 2016 tra il totale delle previsioni delle entrate del Titolo 3 (9.794.195,68 euro) e l'analogo dato a rendiconto (4.698.727,50 euro);
- (ii) divario risultante in sede di rendiconto 2016 tra le previsioni definitive di spesa corrente del Titolo I (33.418.037,77 euro) e l'analogo dato a rendiconto 2016 (22.334.333,79 euro);
- (iii) modalità di contabilizzazione dei versamenti operati dal concessionario con particolare riferimento all'aggio ad esso dovuto;
- (iv) andamento dell'attività di contrasto all'evasione tributi;
- (v) natura dei debiti scaduti di cui al titolo I della spesa e non ancora liquidati con specifico riferimento ai dati concernenti il mancato rispetto dei termini di pagamento;
- (vi) quantificazione del fondo passività potenziali derivanti da contenzioso al 31/12/2017;
- (vii) Rispetto dei vincoli di scopo di cui all'art. 4, c. 1 d.lgs. 175/2016;
- (viii) Quantificazione dell'importo accantonato nel rendiconto 2016 a titolo di fondo perdite società partecipate specificatamente riferito alla società "Gubbio cultura e multiservizi s.r.l" e la consistenza della perdita della suddetta società per il 2016 ed esercizi finanziari successivi anche in considerazione dell'intervenuta revoca dello stato di liquidazione".

Con ulteriore nota del 12 maggio 2022, al fine di acquisire documentazione, chiarimenti ed ulteriori elementi informativi su taluni aspetti relativi ai gli esercizi 2018, 2019 e 2020, ha formulato quesiti in merito, in particolare:

- (i) Determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità;
- (ii) Organismi Partecipati - in riferimento alla "doppia asseverazione" dei debiti/crediti reciproci con gli organismi partecipati;
- (iii) Pagamenti posteriori alla scadenza;
- (iv) Gestione residui attivi e passivi mantenuti nel conto del bilancio, con anzianità superiore ai tre anni;
- (v) Andamento delle attività di recupero evasione e tempi di formazione dei ruoli;
- (vi) Quantificazione degli accantonamenti riferiti alle passività potenziali ed oneri derivanti da contenziosi;
- (vii) ai trasferimenti statali straordinari ricevuti nell'esercizio 2020 ed ai benefici correlati all'emergenza epidemiologica dal Covid-19;

Con ultime note del 18 maggio 2023 e del 07 luglio 2023, al fine di acquisire documentazione, chiarimenti ed ulteriori elementi informativi su taluni aspetti relativi ai gli esercizi dal 2016 al 2021, il magistrato istruttore ha formulato quesiti in merito, in particolare a:

- (i) Composizione del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31.12.2021 con particolare riguardo ai capitoli non considerati ai fini del calcolo del fondo stesso;
- (ii) Ai criteri di determinazione del fondo contenzioso accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, con relativa ricognizione del valore del contenzioso pendente al 31.12.2020;
- (iii) Composizione delle somme accantonate al 31.12.2021, così come dettagliate nell'Allegato A/1 al risultato di amministrazione 2021;
- (iv) Composizione delle somme vincolate al 31.12.2021, così come dettagliate nell'Allegato A/2 al risultato di amministrazione 2021;
- (v) Composizione del Fondo pluriennale vincolato di parte corrente di cui ai rendiconti dal 2018 al 2021, con particolare riguardo agli importi afferenti al trattamento accessorio e premiante del personale dipendente e della dirigenza;
- (vi) Alle spese di rappresentanza;
- (vii) Ai flussi finanziari anni 2019, 2020 e 2021 (in termini di competenza e cassa) da e verso il Comune con i soggetti partecipati (Agenzie, Aziende, Fondazioni, Istituzioni e Società) derivanti da obbligazioni prive della natura di corrispettività nonché trasmissione dei prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. 118/2011;

- (viii) Per ciascun ente partecipato, alla data di approvazione del bilancio, nonché alla presenza di procedure concorsuali o lo stato di liquidazione ed il risultato di esercizio 2019, 2020 e 2021;
- (ix) Criteri di determinazione del fondo contenzioso accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2021, con relativa ricognizione del valore del contenzioso pendente al 31.12.2021;
- (x) Criteri di determinazione del fondo perdite società partecipate accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2021;
- (xi) Rispetto delle disposizioni di cui al D.L. 113/2016, art. 9, c. 1 - quinquies nelle ipotesi di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009 e del DM 12 maggio 2016 per l'invio su BDAP dei dati;
- (xii) ai trasferimenti statali straordinari ricevuti nell'esercizio 2021 ed ai benefici correlati all'emergenza epidemiologica dal Covid-19 e contabilizzazione degli stessi.

Il Comune di Gubbio ha fornito alcuni chiarimenti in merito gli aspetti segnalati ed ha, altresì, trasmesso la relativa documentazione a corredo.

Tanto premesso, alla luce degli elementi emersi, viene di seguito esposto l'esito dell'esame degli aspetti della gestione finanziaria dell'Ente negli esercizi dal 2016 al 2021.

L'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non integra un'implicita valutazione positiva degli stessi da parte della Sezione, la quale, alla luce del principio di continuità della gestione economico finanziaria e dei bilanci, si riserva ulteriori approfondimenti in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi successivi.

Occorre preliminarmente evidenziare che l'esame del rendiconto dell'esercizio 2015 si era concluso con la delibera n. 35/2018/PRSE del 18 febbraio 2018, con la quale la Sezione aveva segnalato talune criticità in special modo afferenti alla scarsa capacità di riscossione delle entrate da recupero evasione, che abbinato al tardivo (IMU), omesse (altri tributi) accertamento tributario, unitamente alla scarsa capacità di riscossione le somme accertate (ICI) hanno privato l'Ente di parte delle risorse necessarie per il finanziamento delle proprie attività istituzionali. Tanto premesso, questa Corte, segnalate le suddette criticità, ha invitato l'Ente a monitorare e porre rimedio ai profili gestionali evidenziati.

Il Comune di Gubbio ha proceduto alla pubblicazione della deliberazione n. 35/2018/PRSE in ossequio all'obbligo di cui all'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

1. Gestione dei fondi straordinari 2020 e 2021 relativa all'emergenza epidemiologica da Covid19

Relativamente alle risorse connesse all'emergenza da Covid-19. - In merito alle risorse derivanti da trasferimenti dello Stato nell'esercizio 2020, correlate all'emergenza epidemiologica da Covid-19, dai dati forniti dal Comune di Gubbio¹, riscontrati con quanto risultante nei decreti interministeriali di assegnazione delle risorse nonché nel rendiconto di gestione dell'esercizio finanziario 2020, si evidenzia che le somme statali straordinarie assegnate all'Ente nel 2020 sono state pari a complessivi 2.835.752,35 euro, di cui derivate dal Fondo per l'esercizio delle funzioni degli enti locali (FFF) per 1.922.034,35 euro (primo acconto FFF per 422.852,76 euro, secondo acconto FFF per 1.242.063,90 euro e saldo FFF per 257.117,69 euro), dai ristori specifici di entrata per 374.520,00 euro e dai ristori specifici di spesa per 539.198,00 euro.

Il Comune ha fornito, come richiesto, il prospetto "modello CERTIF-COVID-19" anno 2020 relativo alla certificazione della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, corredato dalle Sezioni Entrate e Spese. Le stesse risultano trasmesse al MEF-RGS rispettivamente in data 24 maggio 2021 e 23 maggio 2022, nel rispetto, pertanto, del termine del 31 maggio 2021 e del 31 maggio 2022 previsto dall'art. 39, c. 2, del d.l. n. 104/2020.

Con riferimento alla certificazione relativa alle minori entrate dell'esercizio 2020, da quanto riportato nella "Sezione 1 Entrate" del suddetto Modello, risulta un totale di 2.352.163,00 euro al lordo ristori specifici per 374.520,00 euro. Secondo quanto trasmesso dall'ente, le somme statali straordinarie assegnate all'Ente nel 2020 risultano accertate ed incassate nel 2020 per 2.278.836,35 euro e per 17.718,00 euro nel 2021.

Con riferimento alla certificazione relativa alle minori/maggiori spese dell'esercizio 2020, da quanto riportato nella "Sezione 2 - Spese" del suddetto Modello, risultano ristori specifici di spesa per 539.198,00 euro che a fronte di maggiori spese per 532.691,00 euro determinano un saldo pari ad -6.507,00 euro. Quanto ai trasferimenti statali ricevuti inerenti ai ristori specifici di spesa, al loro impiego ed a quanto non utilizzato al 31 dicembre 2020, l'ente riporta nella tabella trasmessa con nota del 17 giugno 2022 le seguenti informazioni: (i) accertate ed incassate somme per 539.198,00 euro (come riportato nella Modello RISTORI COVID-19); (ii) impegnate nell'esercizio per 324.600,00 euro, ai capitoli di spesa indicati dall'ente e

¹ Al Comune è stata richiesta, in merito, la compilazione di apposite tabelle relative alle risorse connesse all'emergenza da Covid19 ricevute nel 2020 a seguito di trasferimenti da parte dello Stato, unitamente al modello CERTIF-COVID-19 per l'anno 2020 con i relativi allegati.

riconducibili alle singole tipologie di spesa derivante da Covid-19. Dalla documentazione trasmessa, non risulta impegnata la somma complessiva di 214.598,00 euro riguardante i trasferimenti per il sostegno della solidarietà alimentare - OCDPC n. 658 del 29 marzo 2020 e d.l. 137/2020 per 213.331,00 euro, e il fondo per la sanificazione degli ambienti di province, Città metropolitane e comuni - d.l. n.18/2020 - art.114, c. 1 per 1.267,00 euro, (iii) pagamenti effettuati nel medesimo esercizio per 239.700,25 euro.

Con riferimento al ristoro di spesa per "sanificazione degli ambienti", rendicontato per un importo di 31.539 euro, come riscontrabile dal Modello Ristori Covid-19, impegnato per 30.272,00 euro, di cui 7.606,00 euro conservati in bilancio come residuo passivo e per 1.267 euro rendicontati dall'ente, con nota di riscontro prot. 901 del 17 giugno 2022, quali ristori specifici di spesa come avanzo vincolato, è stato chiesto di relazionare sulle modalità di contabilizzazione della differenza pari ad 1.267,00 euro, considerando che nel Modello CERTIF-COVID-19 nulla viene riportato nell' "Avanzo vincolato al 31/12/2020 -Ristori specifici di spesa non utilizzati", e di indicare eventuale vincolo costituito nel risultato di amministrazione e come contabilizzato nel dettaglio del prospetto "a/2 - Elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione 2020", allegato al rendiconto 2020.

L'ente è stato invitato altresì a relazionare in merito ai ristori specifici di spesa confluiti al 31 dicembre 2020 nell'avanzo vincolato, che sono stati spesi nel 2021 o conservati nell'avanzo vincolato al 31 dicembre 2021 mettendo in collegamento gli stessi con le risultanze dell'allegato a/2 del risultato di amministrazione 2020 e 2021 e a specificare le ragioni della rilevata discordanza (per 1.267 euro) tra l'ammontare della parte spesa nel 2021 (per 214.598,00 euro) e quanto risultante Modello CERTIF-COVID-19 "Avanzo vincolato al 31 dicembre 2020 - ristori specifici di spesa non utilizzati"². Con nota acquisita al prot. 1568 del 18 luglio 2023, il comune ha fornito la seguente risposta: *"La modesta differenza tra il contributo ricevuto per sanificazioni ambienti di € 31.539,00 e la spesa di € 30.272,00 non è confluita tra le voci dell'Avanzo Vincolato al 31.12.2020. Si è trattato effettivamente di (...) errore, dovuto anche alla difficoltà, che ovviamente tutti gli enti hanno dovuto affrontare in sede di prima rendicontazione. Confermiamo pertanto quanto riportato nell'allegato al Questionario redatto nel 2021 (All_2). Solo per completezza, ritengo doveroso informare codesta Corte, pur confermando l'errore, che questo Ente, ha dimostrato,*

² In particolare, con nota istruttoria prot. n. 1516 del 07/07/2023, è stato chiesto all'Ente di:

Confermare e relazionare in merito ai dati riportati nel questionario sul rendiconto di gestione 2021 "Sezione I - effetti sulla gestione finanziaria 2021 connessi all'emergenza sanitaria" quesito n. 7. "Indicare i ristori specifici di spesa confluiti al 31/12/2020 nell'avanzo vincolato, che sono stati spesi nel 2021 o conservati nell'avanzo vincolato al 31/12/2021" relazionando gli stessi alle risultanze dell'allegato a/2 del risultato di amministrazione 2020 e 2021 specificando le ragioni della rilevata discordanza (per € 1.267) tra l'ammontare della parte spesa nel 2021 (per € 214.598) e quanto risultante Modello CERTIF-COVID-19 "Avanzo vincolato al 31.12.2020 - ristori specifici di spesa non utilizzati.

anche con l'ultima Rendicontazione del maggio scorso, che tra minori entrate e maggiori spese, dal 2020 al 2022, di aver completamente utilizzato i vari ristori, compreso il Fondo per Funzioni Fondamentali, risultando un saldo non a favore dell'Ente".

Relativamente alle risorse connesse all'emergenza da Covid-19 messe a disposizione a vario titolo nell'esercizio 2021 dallo Stato, dalla Regione Umbria e da altri soggetti e istituzioni, per consentire la verifica dell'entità di trasferimenti ricevuti, del loro impiego, nonché della corretta destinazione del residuo nella parte vincolata del risultato di amministrazione (da leggi e da trasferimenti a seconda della natura dell'entrata), con ultima nota istruttoria del 07 luglio 2023 il Magistrato istruttore ha chiesto all'ente di indicare, i ristori specifici di entrata e dispesa, l'importo delle minori entrate e delle maggiori spese certificate e la relativa contabilizzazione. In merito l'ente ha relazionato che: *"Nel corso del 2021, i rimborsi specifici di Entrata, escluso l'ulteriore contributo da Fondo per Funzioni Fondamentali, sono ammontati a complessivi € 342.723,00, come da certificazione inviata alla RG Stato ed allegata alla presente. I suddetti trasferimenti sono stati accertati e riscossi al capitolo di Entrata 379 classificato al titolo II, Tipologia 101, Categoria 1 (2.01.01.01.001). Come si evince dall'allegato le prime 3 voci (voce A + B + C) per un totale di € 136.164, si riferiscono a ristori per minori entrate da IMU, per diverse fattispecie, mentre la 4° voce (voce F), per € 71.649,00 si riferisce alla Cosap. Per tutte queste voci che, sommate, danno un totale di - € 207.813,0 si sono riscontrate minori entrate (sia del titolo 1°, che 3° in quanto il nostro Ente ha istituito la Cosap), come è stato certificato e riscontrabile dallo stralcio del Modello Covid-19/2021. (...) L'unico trasferimento per il quale non si è riscontrata di fatto una Minore Entrata, è quella relativa alla voce D "Mancata riscossione dell'imposta di soggiorno". In questo caso la minore entrata tributaria è stata di € 73.251,00, pertanto la differenza di € 61.659,00 ha costituito una voce dell'Avanzo Vincolato da Trasferimenti (All_5) stralcio_All_A2_Rendiconto_2021)."*

La Sezione prende atto di quanto rappresentato dall'ente invitando lo stesso ad una maggiore accuratezza nell'elaborazione della documentazione contabile.

Si richiama in ogni caso l'attenzione dell'ente su quanto disposto dalla L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023) che al c. 785 ha fornito disposizioni in relazione al congruaggio finale a seguito della certificazione dei ristori Covid stabilendo che all'art. 106, c. 1, del D.L. 19 maggio 24 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 luglio 2020, n. 77, il quarto periodo è sostituito dal seguente: «Con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 ottobre 2023, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono individuati i criteri e le modalità per la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, provvedendo all'eventuale regolazione dei rapporti finanziari tra comuni e tra province e città

metropolitane, ovvero tra i due predetti comparti, mediante apposita rimodulazione dell'importo assegnato nel biennio 2020 e 2021. Le eventuali risorse ricevute in eccesso sono versate all'entrata del bilancio dello Stato». La Sezione si riserva le opportune verifiche in sede di esame dei rendiconti relativi alle annualità successive nonché alla luce della emanazione della normativa secondaria prevista dalla predetta disposizione normativa.

2. Equilibri di bilancio

Dalla documentazione trasmessa dall'ente emerge che gli equilibri di bilancio della gestione di competenza del triennio 2016-2018 risultano conseguiti, sia in parte corrente, sia in parte capitale, come mostrano i dati esposti nella tabella seguente, desunti dal prospetto di verifica allegato al rendiconto di ciascun esercizio. Risulta conseguito negli esercizi 2016 e 2018 anche il saldo di finanza pubblica

Tabella n. 1 - Equilibri di bilancio esercizi 2016-2018

	2016	2017	2018
Equilibrio di parte corrente	2.250.615,52	1.866.451,64	2.277.642,55
Equilibrio di parte capitale	929.997,50	270.646,87	472.005,20
Equilibrio finale	3.180.613,02	2.137.098,51	2.749.647,75

Per gli esercizi 2019, 2020 e 2021, la verifica degli equilibri, secondo i dati desunti dai prospetti allegati a ciascun rendiconto di gestione (d.lgs. n. 118/2011, All. 10) ha posto in evidenza quanto segue.

Tabella n. 2 - Equilibri di bilancio esercizi 2019-2020

		2019	2020	2021	Variazione eq. 2020 - 2021
Equilibrio di parte corrente	O1) risultato di competenza di parte corrente	2.202.348,95	5.734.075,86	4.916.205,72	-817.870,14
	O2) equilibrio di bilancio di parte corrente	356.153,85	2.607.737,88	1.274.574,17	-1.333.163,71
Equilibrio di parte capitale	Z1) risultato di competenza in c/capitale	1.977.230,42	1.527.526,45	3.880.424,07	2.352.897,62
	Z2) equilibrio di bilancio in c/capitale	148.435,35	361.765,65	846.089,14	484.323,49
	Z3) equilibrio complessivo in capitale	142.955,39	365.965,65	837.372,11	471.406,46
Equilibrio finale	W1) risultato di competenza	4.179.579,37	7.261.602,31	8.796.629,79	1.535.027,48
	W2) equilibrio di bilancio	504.589,20	2.969.503,53	2.120.663,31	-848.840,22
	W3) equilibrio complessivo	855.466,76	2.800.023,53	864.187,52	-1.935.836,01

Nelle suddette annualità, il Comune di Gubbio, avendo dichiarato di aver conseguito un "Risultato di competenza" dell'esercizio non negativo (W1) - pari ad 4.179.579,37 euro nel 2019, 7.261.602,31 euro nel 2020 e ad 8.796.629,79 euro nel 2020 - ai sensi di quanto disposto dall'art.

1, c. 821, della l. n. 145/2018 si considera in equilibrio. Giova, altresì, evidenziare il dichiarato conseguimento di risultati positivi anche nell'equilibrio di bilancio (W2) e nell'equilibrio complessivo (W3). Gli Enti, infatti, devono tendere, in particolare, al rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2), che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti.

Il "Risultato di competenza" di parte corrente (O1), inoltre, ha registrato, secondo la documentazione trasmessa, un saldo positivo nel 2021 di 4.916.205,72 euro, in calo rispetto a quello conseguito nel precedente esercizio 2020 per 817.870,14 euro. In proposito, occorre, tuttavia, considerare che sulla determinazione di tale saldo possono verosimilmente aver inciso gli effetti dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, concretizzatisi: in una diminuzione delle entrate correnti tributarie ed extra-tributarie, che appaiono comunque compensate da trasferimenti di risorse straordinarie statali.

La tabella seguente evidenzia l'andamento delle entrate correnti della competenza negli esercizi dal 2016 al 2019:

Tabella n. 3 a) – Entrate correnti 2016 - 2019

<i>Entrate correnti - accertamenti</i>	2016	2017	2018	2019
Titolo 1 entrate tributarie	17.545.605,88	17.564.331,26	18.029.105,42	18.156.612,11
Titolo 2 trasferimenti	2.886.588,17	2.918.554,21	4.402.557,37	5.274.622,18
Titolo 3 entrate extratributarie	5.739.714,22	5.473.059,78	6.855.555,84	5.195.702,48
TOTALE ENTRATE CORRENTI ACCERTATE	26.171.908,27	25.955.945,25	29.287.218,63	28.626.936,77

Le entrate correnti accertate nel corso degli esercizi 2016 - 2019 hanno mantenuto un andamento tendenzialmente crescente, in particolare si riscontra un aumento importante delle entrate da trasferimento (Tit. 2) che sono passate da 2.886.588,17 euro del 2016 a 5.274.622,18 euro del 2019.

Tabella n. 3 b) – Entrate correnti 2020 - 2021

<i>Entrate correnti - accertamenti</i>	2020	2021	Incres./Decres. 2021 su 2020
Titolo 1 entrate tributarie	16.734.578,46	17.617.487,23	882.908,77
Titolo 2 trasferimenti	7.339.735,26	5.607.266,09	-1.732.469,17
Titolo 3 entrate extratributarie	4.098.426,57	4.911.617,14	813.190,57
TOTALE ENTRATE CORRENTI ACCERTATE	28.172.740,29	28.136.370,46	-36.369,83

Le entrate tributarie (tit. 1) del 2021 appaiono incrementate in termini assoluti di 882.908,77 euro rispetto al precedente esercizio 2020 e quelle extratributarie (tit. 3) di 813.190,57 euro. I

trasferimenti correnti hanno registrato un incremento di 2.065.113,08 euro nel 2020 rispetto al 2019, riconducibile, per lo più, alle risorse statali straordinarie che il comune ha ricevuto in detto esercizio, per 2.835.752,35 euro, in virtù dei decreti emergenziali relativi alla perdita di gettito (delle entrate tributarie ed extratributarie) connessa all'emergenza da Covid-19 ed ai ristori specifici di entrata e di spesa.

Con riguardo alla spesa corrente, la successiva tabella espone l'andamento degli impegni di parte corrente del 2021, rispetto al precedente esercizio 2020, dalla quale si evince un incremento complessivo della spesa corrente 2021 rispetto al 2020 in termini assoluti di 2.809.976,12 euro.

Tabella n. 4a - Spesa corrente 2016 - 2019

<i>Spese correnti - impegni</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>
Titolo 1 spesa corrente	23.434.289,50	23.793.360,62	27.893.866,67	25.814.437,91
Titolo 4 rimborso mutui e prestiti	667.439,72	690.106,54	682.290,58	632.767,72
Totale spese correnti	24.101.729,22	24.483.467,16	28.576.157,25	26.447.205,63

Tabella n. 4b - Spesa corrente 2020 - 2021

<i>Spese correnti - impegni</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Increm./Decrem. 2021 su 2020</i>
Titolo 1 spesa corrente	24.119.704,15	26.718.453,60	2.598.749,45
Titolo 4 rimborso mutui e prestiti	317.075,39	528.302,06	211.226,67
Totale spese correnti	24.436.779,54	27.246.755,66	2.809.976,12

3. Gestione della liquidità

La tabella seguente mostra, sulla base della documentazione trasmessa dall'ente, l'andamento, negli esercizi in esame, della cassa, libera e vincolata, dei fondi vincolati, in relazione alla loro ricostituzione al termine di ciascuno di detti esercizi e dell'anticipazione di tesoreria, *ex art.* 222 d.lgs. 267/2000.

Tabella n. 5 - Disponibilità di cassa ed utilizzo dell'anticipazione di tesoreria

	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>
Disponibilità finale di cassa	4.191.909,20	6.028.621,25	5.825.051,31	8.866.743,33	11.411.718,81	10.803.296,08
di cui vincolata	1.667.962,43	2.139.547,35	1.564.527,99	2.871.314,91	4.289.612,59	4.120.674,35
di cui libera	2.523.946,77	3.889.073,9	4.260.523,32	5.995.428,42	7.122.106,22	6.682.621,73
Fondi vincolati non ricostituiti al 31.12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Anticipazione utilizzata	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
gg di utilizzo dell'anticipazione	-	-	-	-	-	-

La consistenza finale della cassa ha mostrato una situazione di equilibrio per tutti gli esercizi esaminati, in considerazione di un saldo cassa costantemente positivo. Nell'esercizio 2021, in particolare, la giacenza della cassa finale ha registrato un saldo di 10.803.296,08 euro.

Da una prima analisi svolta sulle risultanze del rendiconto 2022, il saldo della disponibilità finale di cassa risulta essere di 10.223.562,98 euro, vincolata per 4.738.401,04 euro e l'ente non ha utilizzato anticipazioni di tesoreria.

4. Andamento delle riscossioni, FCDE e residui attivi.

Considerando tutti i titoli di bilancio, negli esercizi esaminati, la riscossione complessiva in conto competenza ha mostrato un buon grado di realizzazione, anche nell'esercizio 2021, annualità, questa, ancora parzialmente interessata dalla normativa emergenziale emanata in seguito alla pandemia da Covid-19, facendo invece registrare il dato percentuale più basso del periodo considerato (74,55% nel 2016; 79,40% nel 2017; 76,20% nel 2018; 77,54% nel 2019; 73,87% nel 2020; 61,70 nel 2021). Discreta risulta la capacità di riscossione in conto residui, pur a fronte di un leggero peggioramento nell'esercizio 2020 (31,72% nel 2016; 38,79 % nel 2017; 38,14% nel 2018; 35,20 % nel 2019; 27,68% nel 2020; 32,27% nel 2021).

Di preminente interesse per il bilancio dell'Ente, tuttavia, sono certamente le riscossioni delle entrate proprie di natura tributaria ed extratributaria, riferite ai soli titoli di bilancio primo e terzo, sia in competenza che in conto residui. Al riguardo, la tabella seguente mostra l'andamento della percentuale di riscossione delle entrate proprie per ciascuno degli esercizi esaminati.

Tabella n. 6 - Percentuale di riscossione Titoli I e III in conto competenza ed in conto residui

ENTRATE		2016	2017	2018	2019	2020	2021
Titolo 1 -Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	% c/competenza	79,24	80,59	82,07	82,60	81,69	80,52
	% c/residui	43,50	47,22	41,87	41,34	31,99	34,77
Titolo 3 - Entrate extratributarie	% c/competenza	46,80	62,39	61,48	54,85	50,37	55,14
	% c/residui	40,94	43,71	60,50	44,42	35,13	39,40
	% c/competenza MEDIA	63,02	71,49	71,77	68,72	66,03	67,83
	% c/residui MEDIA	42,22	45,47	51,18	42,88	33,56	37,09

Il grado di efficienza della riscossione delle entrate tributarie non presenta particolari criticità in conto competenza. Meno soddisfacente risulta essere la riscossione delle entrate extratributarie in conto competenza, a fronte, tuttavia, di una discreta riscossione in conto residui, nonostante il peggioramento nel triennio 2019-2021.

Per quanto riguarda l'esercizio 2020, occorre tenere conto che l'andamento delle riscossioni è stato verosimilmente condizionato dai provvedimenti emergenziali di sospensione dei procedimenti coattivi e dell'accertamento esecutivo. Tuttavia, dai risultati del rendiconto 2021, si osserva una leggera flessione nella riscossione delle entrate tributarie dell'ultimo triennio sia in conto competenza (82,07% del 2019 rispetto all' 80,52% del 2021), che in conto residui (41,34 % rispetto al 39,40% del 2021).

Pur nella considerazione che l'amministrazione abbia prudenzialmente accantonato quote del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità (analisi *infra*) per le somme valutate, appunto, di difficile esazione, la tabella sopra riportata evidenzia la tendenziale maggiore difficoltà dell'Ente riconducibile alla riscossione delle proprie entrate extratributarie rispetto a quelle tributarie. Al riguardo, pertanto, si è ritenuto necessario un approfondimento in merito alla specifica natura di tali poste contabili, attraverso l'analisi di dettaglio dei residui riportati al termine dell'esercizio 2021. Al 31 dicembre 2021 sono risultati conservati in bilancio residui attivi del titolo terzo complessivi per € 4.765.689,37 riconducibili a: per 3.018.779,93 euro tipologia 100 - vendita beni e servizi e proventi dalla gestione beni; per 1.346.820,27 euro tipologia 200 - proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti; per 400.089,17 euro Tipologia 500 - rimborsi ed altre entrate correnti. Stante la cospicua mole di residui conservati in bilancio, con nota istruttoria n. 1127 del 18 maggio 2023, è stato chiesto all'ente di fornire adeguata motivazione dei residui attivi (e relativi capitoli d'imputazione) del titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, titolo III - Entrate extratributarie, titolo IV - Entrate in conto capitale.

Con nota acquisita al prot. n. 1318 del 06 giugno 2023, l'amministrazione ha fornito dettagliato elenco dei capitoli non considerati ai fini della quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.³La Sezione, al riguardo, rammenta all'Ente che il principio contabile applicato

³In risposta al quesito istruttorio richiamato, l'Ente ha fornito il seguente riscontro: " I residui attivi esistenti nei Rendiconti 2020 e 2021 e non inseriti tra quelli sottoposti al calcolo del FCDE, pur presentando somme corrispondenti a Residui provenienti da esercizi precedenti, si riferiscono ai sotto indicati capitoli: titolo I : cap. 67 "Gettito Addizionale Comunale all'Irpef"; cap. 31 e 32 "TASI - Tassa sui servizi indivisibili"; titolo III: cap. 600 e 601 "Proventi vendita Energia elettrica - ritiro dedicato" e "Proventi vendita Energia elettrica - scambio sul posto"; cap. 540 "Proventi altri impianti sportivi "; cap. 710 "Canoni per servizio Illuminazione votiva"; cap. 810 "Proventi servizi mattatoio"; cap. 866 "Fitto ramo d'azienda"; cap. 1672 "Proventi diritti stampati per riproduzione fotostatiche"; cap. 550 "Proventi servizio gas metano"; cap. 875 "Canoni gestione Impianti fotovoltaici"; cap. 1589 "Canoni per concessione terreni demaniali a terzi"; cap. 1650 "Rimborso spese funzionamento commissione elettorale"; cap. 1661 "Rimborsi spese da sentenze"; cap. 1688 "Rimborsi da altri enti pubblici per personale comandato"; cap. 1706 "Rimborso spese postali da notifiche sanzioni codice della Strada, da famiglie"; cap. 1712 "Rimborso spese postali da notifiche sanzioni codice della Strada, da imprese"; cap.1653 "Proventi della toponomastica e numerazione civica"; cap. 1670 "Proventi e rimborsi diversi Cap. 1699 "Recupero somme da ordinanze per bonifiche ambientali"; La scelta di non assoggettare gli stessi al FCDE, è dovuta alle seguenti considerazioni: per alcuni di essi (esempio il gettito da Addizionale Irpef), la formazione dei residui, è per così dire naturale, stante che il trasferimento alle casse comunali non può, per la natura stessa del cespite, avvenire in corso d'anno. Si evidenzia tra l'altro che da un esame dei rendiconti successivi e precedenti agli esercizi 2020 e 2021, il gettito riscosso risulta costantemente superiore a quello mantenuto, ossia le

concernente la contabilità finanziaria (punto 3.3 di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011) fissa le modalità di determinazione del fondo stesso. I crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione sono elencati tassativamente dal principio sopra indicato. Al di fuori di tali ipotesi è consentito all'Ente di escludere determinati crediti dal calcolo del Fondo solo dandone adeguata illustrazione nella nota integrativa al bilancio.

Dal questionario al rendiconto dell'esercizio 2021 è, altresì, riscontrabile che l'ente non ha provveduto, secondo le modalità definite dal D.M. 14 luglio 2021, al riaccertamento straordinario dei residui di cui all'art. 4, co. 4, del d.l. 22 marzo 2021, n. 41 (conv. L. 21 maggio 2021, n. 69) in tema di annullamento automatico dei debiti tributari, d'importo residuo fino ad euro 5.000, risultanti da carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1 gennaio 2000 al 31 dicembre 2010.

Dal questionario al rendiconto 2021 si desume, altresì, che l'Ente ha provveduto, in detto esercizio, con gestione diretta alla riscossione volontaria delle principali entrate proprie, ad eccezione di quelle riconducibili a TARI/TARES per le quali ha fatto ricorso all'Agente della riscossione, come anche per quella coattiva di tutte le menzionate principali entrate proprie (art. 3, del d.l. n. 203/2005 e art. 2, d.l. n. 193/2016).

La Sezione, pertanto, fermi restando gli effetti prodotti dall'emergenza da Covid-19, nel prendere atto di quanto rappresentato dall'ente, raccomanda l'adozione di ogni iniziativa utile al rafforzamento sul piano organizzativo e gestionale del sistema di riscossione delle entrate proprie di natura tributaria ed extratributaria, in particolare in conto residui. Rammenta, infine, di attuare celermente tutte le attività necessarie all'individuazione dei debitori ed al recupero di quanto dovuto, a tutela delle proprie ragioni creditorie.

Appare inoltre necessario che l'ente ponga in essere adeguate misure gestionali volte a consentire la pronta individuazione di eventuali beni di proprietà dei debitori inadempienti nonché a monitorare adeguatamente il grado di solvibilità degli stessi. È altresì necessario che in caso di insolvenza dei propri debitori, l'ente assuma le conseguenti iniziative giudiziali a tutela del credito vantato. A riguardo si evidenzia che l'art. 268 del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, innovando rispetto al regime previgente, consente al creditore (e dunque anche all'ente) di domandare l'apertura della liquidazione controllata. In caso di insolvenza relativa ad un imprenditore commerciale non di minori dimensioni, in continuità rispetto alla pregressa disciplina, è possibile invece domandare l'apertura della liquidazione giudiziale. È

riscossioni imputabili agli esercizi precedenti superano sempre il residuo accertato con il rendiconto, stante che le previsioni ed i relativi accertamenti vengono adottati sempre con la dovuta prudenza.

dunque necessario che l'ente ponga in essere un adeguato monitoraggio delle procedure di riscossione in grado di calibrare le modalità di tutela del proprio credito alla luce della situazione finanziaria, economica e patrimoniale dei propri debitori, avvalendosi di tutti gli strumenti che l'ordinamento prevede a tutela del proprio credito. Giova, in questa sede ricordare, che una apertura intempestiva della procedura di liquidazione giudiziale o controllata, a causa dell'inerzia dell'ente creditore, in presenza di una insolvenza risalente nel tempo può comportare minori prospettive di recupero dei crediti insinuati.

La Sezione richiama altresì l'ente a porre in debita considerazione le disposizioni introdotte dalla citata L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023) con particolare riferimento alle entrate proprie ed in specie l'introduzione di modalità automatiche (e non) di definizioni agevolate e stralci dei carichi affidati all'Agente della riscossione.

La Sezione evidenzia come l'incremento della percentuale ridonda positivamente sia sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo Crediti Dubbia esigibilità che sugli equilibri di cassa.

Una maggiore efficienza della riscossione determinerebbe, infatti, la possibile riduzione dell'ammontare del Fondo crediti di dubbia esigibilità (FDCE), con risorse che, anziché cautelativamente accantonate, diverrebbero utilizzabili dall'Ente per l'esercizio delle proprie funzioni e per rendere servizi alla comunità rappresentata; tale Fondo rappresenta, invero, allo stato attuale una voce piuttosto consistente - sebbene in costante contrazione negli ultimi esercizi finanziari - nella composizione del risultato di amministrazione dell'Ente.

La Sezione non può esimersi dal rimarcare come l'Organo di revisione, esercitando la propria funzione di collaborazione con l'organo consiliare di cui all'art., c. 1, lett. a) 239 del TUEL, sia onerato di una puntuale attività di monitoraggio nel tempo che deve concernere sia l'esame dell'evoluzione del FCDE, sia la verifica di ulteriori indicatori quali, ad esempio: indicatore di velocità di riscossione che misura la capacità di esazione dei crediti dell'ente; tasso di formazione dei residui attivi; tasso di smaltimento dei residui attivi nonché in ogni caso di ogni indicatore di misurazione delle performance delle entrate di cui all'articolo 18-bis del D.Lgs. n. 118/2011. Nel caso di specie, non risulta che il revisore abbia inteso segnalare specifiche criticità in merito. Appare comunque opportuno che, l'organo di revisione fornisca evidenza dell'avvenuta attuazione delle predette verifiche e monitoraggi e che, in caso di riscontrate criticità, proponga all'ente di intraprendere adeguate misure per incrementare l'efficienza della gestione.

Dalla documentazione trasmessa, risulta che l'accantonamento al Fcde nei risultati di amministrazione degli esercizi in esame abbia avuto la seguente evoluzione.

Tabella n. 7 – Fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione degli esercizi dal 2016 al 2020.

Incidenza percentuale del Fondo crediti di dubbia esigibilità sul risultato di amministrazione di riga A						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (A)	7.445.932,02	8.223.714,14	9.691.574,47	15.428.868,19	18.530.374,89	20.183.674,89
Fondo crediti di dubbia esigibilità	4.511.839,79 €	5.737.679,98 €	6.161.516,01 €	6.577.703,79 €	6.850.212,22 €	9.171.536,56 €
Percentuale di accantonamento	61%	70%	64%	43%	37%	45%

Già dall'esercizio 2016, il Fondo crediti di dubbia esigibilità è stato sempre calcolato dall'Ente con il metodo ordinario. Nell'esercizio 2020, peraltro, l'amministrazione non si è avvalsa della facoltà - di cui all'art. 107-bis, d.l. n. 18/2020 - di determinare il fondo delle entrate, dei titoli I e III, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020. Nel rendiconto del seguente esercizio 2021 l'accantonamento al Fcde è stato determinato nell'ammontare di 9.171.536,56 euro.

Dalla documentazione trasmessa emerge, come si è avuto modo di evidenziare, un notevole incremento in termini assoluti del FCDE mentre la percentuale di accantonamento è in decremento dal 61% del 2016 al 45% del 2021. È pertanto necessario richiamare l'attenzione dell'ente e, per esso, all'organo di revisione ad un puntuale monitoraggio del FCDE nei termini sopra precisati.

Quanto, in generale, ai residui, la Sezione ritiene di dover richiamare l'ente a focalizzare l'attenzione sulla centralità delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte a verificare i requisiti che giustificano la permanenza in bilancio degli stessi, anche in ragione dell'effettiva esigibilità degli stessi (cfr. deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR) e della loro complessiva quantificazione del risultato di amministrazione. Si ricorda, altresì, la necessità di una adeguata valutazione circa lo stralcio dal conto del bilancio dei crediti di dubbia e difficile esazione non riscossi e scaduti da oltre tre anni, che il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata è chiamato a svolgere, come previsto dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (punto 9.1 dell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

5. Pagamenti e loro tempestività - residui passivi.

L'andamento dei complessivi pagamenti rispetto alla totalità dei titoli di bilancio negli esercizi in esame è risultato il seguente.

Tabella n. 8 - Percentuale di pagamento dei complessivi titoli di bilancio in conto competenza ed in conto residui

Percentuale di pagamento dei complessivi titoli di bilancio in conto competenza ed in conto residui						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
% c/competenza	68,51	75,20	76,40	75,87	72,91	62,09
% c/residui	47,41	47,84	50,37	47,42	57,88	59,03

La misura dei pagamenti della competenza, in termini percentuali, ha subito un costante miglioramento per gli esercizi compresi tra il 2016 e il 2019, anno questo a partire dal quale invece capacità di pagamento in conto competenza ha registrato un leggera contrazione, passando dal 72,91% del 2020 al 62,09% nel 2021.

Anche la misura dei pagamenti in conto residui ha fatto registrare, secondo i dati trasmessi, un costante miglioramento nelle annualità dal 2016 al 2021, toccando quota 59,03%.

La seguente tabella espone i dati relativi all'Indice annuale di Tempestività dei Pagamenti (ITP) ed all'ammontare dei pagamenti, relativi alle transazioni commerciali, effettuati oltre la scadenza dei termini, come riportati nei documenti allegati a ciascun rendiconto e pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente.

Tabella n. 9 - ITP annuale dei debiti commerciali pagati oltre la scadenza dei termini

INDICATORE ANNUALE DI TEMPESTIVITA' DEI PAGAMENTI						
Es. fin.	2016	2017	2018	2019	2020	2021
ITP - giorni di ritardo sulla scadenza	73,86	44,03	21,09	19,68	22,02	6,14

Le tempistiche dei pagamenti hanno invece presentato particolari criticità in quasi tutti negli esercizi oggetto di istruttoria. Con specifico riguardo agli anni dal 2018 al 2020 l'ente, chiamato a relazionare in merito agli elevati importi dei pagamenti posteriori alla scadenza, pari a 2.997.066,19 euro nel 2018, 1.341.996,90 euro nel 2019 e 1.252.527,63 euro nel 2020, ha chiarito con nota di riscontro prot. n. 901 del 17 giugno 2022 che "(...) ciò sia dipeso sostanzialmente da carenza di misure organizzative idonee allo scopo. È da osservare al contempo che negli anni successivi, detto fenomeno è andato sensibilmente migliorando, Strettamente connesso a detta osservazione, ci preme informare che l'Ente ha, nel corso degli ultimi due esercizi, nettamente migliorato l'indice di tempestività dei pagamenti, scendendo ai 6,14 giorni di ritardo, per tutto il 2021. Si comunica che con atto di G. C. n. 109 del 01.06.2022, sono state adottate nuove misure organizzative al fine di migliorare ulteriormente il dato."

I dati dell'esercizio 2022, adeguatamente pubblicati nel sito istituzionale, hanno mostrato un indicatore di - 0,143 giorni ed un importo annuale dei pagamenti posteriori alla scadenza di

1.097.142,90 euro, evidenziando un significativo miglioramento della capacità di pagamento dell'Ente.

Al riguardo, occorre rammentare che nella Sezione II - Gestione finanziaria del questionario al rendiconto 2021, la domanda n. sei esamina tempestività dei pagamenti e fondo garanzia debiti commerciali, inoltre, ai sensi dell'art. 1, commi 859 ss., della legge n. 145/2018 (come modificati dall'art. 1, c. 854 e 855 della l. 160/2019) dall'esercizio 2021, sono stati introdotti accantonamenti obbligatori sugli enti che non riducono in maniera congrua il debito residuo.⁴ L'Organo di Revisione ha risposto positivamente alla domanda 6.1 affermando di ritenere che le previsioni di cassa del bilancio 2021 abbiano rispecchiato gli effettivi andamenti delle entrate e delle spese e non siano state effettuate sovrastime nella previsione della riscossione di entrate con il rischio di consentire autorizzazioni di spesa per le quali si genereranno ritardi nei pagamenti e formazione di debiti pregressi in violazione dell'art. 183, co. 8, del TUEL.

Dalla relazione dell'Organo di revisione e dagli allegati al rendiconto 2021, si evince che il comune ha determinato, ricorrendo le condizioni previste dall'art. 1, c. 859 e ss., l. 145/2018, il Fondo garanzia debiti commerciali (Fgdc) accantonato nel risultato di amministrazione 2021 (all. a/1) per 148.222,62 euro, che lo stesso revisore ha indicato quale corretto nell'importo accantonato.

La Sezione prende atto delle risposte pervenute dall'ente e raccomanda allo stesso di porre in essere adeguate misure volte ad eliminare le disfunzioni organizzative riferite dallo stesso.

6. Composizione del risultato di amministrazione e parte disponibile

La seguente tabella espone l'evoluzione, negli esercizi in esame, della composizione del risultato di amministrazione e della sua parte disponibile.

⁴ Ai sensi dell'art. 1, commi 859 ss., della legge n. 145/2018 (come modificati dall'art. 1, commi 854 e 855 della legge n. 160/2019), sono state introdotte, a partire dal 2021, misure più severe a garanzia dell'effettività dei pagamenti, nel rispetto della tempistica fissata a livello europeo, e ciò tramite norme qualificate come "*principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica*", ai sensi degli artt. 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione. Viene imposta la creazione di uno specifico Fondo di garanzia dei debiti commerciali, quale nuovo accantonamento atto a limitare la capacità di spesa degli enti locali non in regola con i pagamenti, con lo scopo di assicurare che la capacità di spesa non ecceda l'effettiva disponibilità di cassa, su cui non sarà possibile disporre impegni e pagamenti.

Su tale normativa, è, recentemente, intervenuta la Corte costituzionale (sentenza n. 78/2020) che, nel dichiarare costituzionalmente legittime le previsioni di cui trattasi, ha evidenziato la rilevanza del fenomeno dei tempi di pagamento delle obbligazioni da parte delle pubbliche amministrazioni, rammentando che "*...la stessa giurisprudenza di questa Corte, già a ridosso del recepimento della direttiva 2011/7/UE, ha sottolineato la gravità del problema, evidenziando che «il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione è obiettivo prioritario [...] non solo per la critica situazione economica che il ritardo ingenera nei soggetti creditori, ma anche per la stretta connessione con l'equilibrio finanziario dei bilanci pubblici, il quale viene intrinsecamente minato dalla presenza di situazioni debitorie non onorate tempestivamente» (sentenza n. 250 del 2013). Va infatti considerato anche il rilevante tema dell'esposizione debitoria per interessi passivi per ritardati pagamenti che, in considerazione anche del loro specifico e oneroso criterio di calcolo, riduce le effettive risorse da destinare alle finalità istituzionali.» (cfr. delibera n. 96/2020/PRSE Sezione di controllo Lazio).*

Tabella n. 10 – Composizione del risultato di amministrazione

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (a)	7.445.932,02 €	8.223.714,14 €	9.691.574,47 €	15.428.868,19 €	18.530.374,89 €	20.183.674,89 €
Totale parte accantonata (B)	5.092.289,79 €	7.087.004,98 €	7.536.026,23 €	8.210.010,00 €	8.588.207,77 €	11.617.563,03 €
Totale parte vincolata (C)	946.803,38 €	610.649,75 €	1.119.746,51 €	5.133.989,42 €	7.312.136,92 €	6.620.235,54 €
Totale parte destinata agli investimenti (D)	1.402.358,42 €	369.638,21 €	762.174,71 €	291.889,03 €	251.185,18 €	813.474,27 €
Totale parte disponibile (E)=(A)-(B)-(C)-(D)	4.480,43 €	156.421,20 €	273.627,02 €	1.792.979,74 €	2.378.845,02 €	1.132.402,05 €
PARTE ACCANTONATA	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Fondo crediti di dubbia esigibilità	4.511.839,79 €	5.737.679,98 €	6.161.516,01 €	6.577.703,79 €	6.850.212,22 €	9.171.536,56 €
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Fondo perdite società partecipate	287.060,00 €	902.060,00 €	0,00 €	4.700,00 €	114.700,00 €	119.700,00 €
Fondo contenzioso	171.500,00 €	188.875,00 €	458.510,22 €	670.531,50 €	629.040,84 €	532.706,07 €
Altri accantonamenti	121.890,00 €	258.390,00 €	916.000,00 €	957.074,71 €	994.254,71 €	1.793.620,40 €
Totale parte accantonata (B)	5.092.289,79 €	7.087.004,98 €	7.536.026,23 €	8.210.010,00 €	8.588.207,77 €	11.617.563,03 €

Il risultato di amministrazione (A) appare, secondo quanto riportato dall'ente, in costante aumento nel corso degli esercizi esaminati, risultando pari ad 20.183.674,89 euro nel 2021.

Nel risultato di amministrazione 2021 il comune di Gubbio ha accantonato anche un Fondo Contenzioso per 532.706,07 euro, quantificato in 593.849,00 euro nel risultato del seguente esercizio 2022, dichiarato congruo rispetto al valore del contenzioso pendente dall'Organo di revisione contabile. Al riguardo, in sede istruttoria, sono stati chiesti maggiori elementi informativi all'Ente, invitandolo, altresì, a fornire una ricostruzione del valore del contenzioso pendente e della valutazione del rischio di soccombenza a cui l'Ente è esposto, secondo i criteri di cui al punto 5.2, lett. h) all.4/2 al d.lgs. n. 118/2011 ed i principi di cui al documento OIC n.31 e IAS 37 nonché di relazionare in merito alle attestazioni rese dai legali dell'Ente.

Con nota acquisita al prot. 1568 del 18 luglio 2023, l'amministrazione ha riferito che:"

In sede di redazione del Bilancio, il legale dell'Ente provvede ad aggiornare annualmente lo stato del contenzioso. L'accantonamento al Fondo Contenzioso risultante dal Rendiconto 2021, nasce da un cospicuo accantonamento effettuato negli esercizi precedenti, e sia pure utilizzato (in parte), sempre ricostituito. Lo stato del contenzioso, come da relazione fornita annualmente evidenzia una serie di cause intentate contro l'Ente, la cui stragrande maggioranza non è a rischio di soccombenza o se lo è per importi non elevatissimi." Al riguardo, si osserva, altresì, che nel questionario sui debiti fuori bilancio 2021 acquisito con nota di prot. 1397 del 14 ottobre 2022, l'ente ha indicato di non aver provveduto all'analisi dell'alea di soccombenza, anche secondo i criteri fissati dall'O.I.C. e di non aver provveduto alla stima dei relativi oneri, procedendo unicamente ad una valutazione discrezionale. L'amministrazione ha, anche, indicato di non aver individuato l'importo complessivo di cui potrebbe risultare gravato il bilancio in caso di eventuale condanna. Con la nota prot. 1568/2023 sopra richiamata l'ente specifica che: "Tra le cause e/o debiti pendenti quelli che hanno interessato l'Ente nel corso degli ultimi esercizi sono soprattutto quelle relative alla definizione delle occupazioni illegittime avvenute moltissimi anni fa. Tra i ricorsi elencati dall'Avvocatura interna emergeva infatti una di consistente entità in quanto la parte aveva richiesto oltre 3.000.000,00 di €, onere che è stato assolutamente contestato nel quantum dal nostro Ente, tanto che si è addivenuti ad una chiusura transattiva (ancora non definitiva, perché è in corso nell'attuale esercizio finanziario) di 300.000,00, oltre a spese di registrazione per un totale di circa 340.000,00. Il Fondo alla data della presente ammonta ad € 593.849,00 (come da accantonamento al 31.12.2022) è ancora non intaccato e dunque disponibile per eventuali soccombenze." La Sezione, al riguardo, nel prendere atto di quanto dedotto dal comune di Gubbio, non può esimersi dal ribadire l'importanza di una puntuale e costante ricognizione dei possibili contenziosi, anche potenziali, nonché del loro monitoraggio effettivo da parte dell'Organo di revisione, sul quale incombe l'onere di attestarne la congruità attraverso una adeguata motivazione logica, economica e giuridica. L'ente dovrà, pertanto, monitorare e classificare le proprie passività potenziali, distinguendole tra debiti certi, passività probabili, passività possibili e passività da evento remoto, facendo puntuale applicazione dei pertinenti principi contabili.⁵

⁵ Si rammentano, al riguardo, i seguenti principi: (i) il debito certo - indice di rischio 100%, è l'evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa ex lege; (ii) la passività "probabile", con indice di rischio del 51% (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario); (iii) la passività "possibile" che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione; (iv) la passività da evento "remoto", la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero. Infine, occorre monitorare nel tempo l'adeguatezza e la congruità

Con riferimento all'accantonamento al Fondo perdite società partecipate, ex art. 1, c. 551, l. n. 147/2013 e art. 21, d.lgs. n. 175/2016, i risultati di amministrazione mostrano la seguente evoluzione:

Evoluzione del Fondo perdite società partecipate e incidenza percentuale sul risultato di amministrazione di riga A						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (A)	7.445.932,02 €	8.223.714,14 €	9.691.574,47 €	15.428.868,19	18.530.374,89 €	20.183.674,89 €
Fondo perdite società partecipate	287.060,00 €	902.060,00 €	0,00 €	4.700,00 €	114.700,00 €	119.700,00 €
Percentuale di accantonamento rispetto al risultato di amministrazione	3,86	10,97	0,00	0,03	0,62	0,59

Con specifico riferimento al Fondo accantonamento a copertura di perdite organismi partecipati di cui all'allegato A/1 del risultato di amministrazione 2021, il magistrato istruttore ha invitato l'Ente a relazionare in merito alla valutazione effettuata al fine di stabilire l'accantonamento, considerato l'obbligo sancito a carico dei bilanci degli enti locali per l'ipotesi di perdite riportate dalle società da essi partecipate dall'art. 21, c. 1, del d.lgs. 175/2016. In merito l'ente ha riferito: " Tale accantonamento è stato costituito in sede di Rendiconto 2020. Nel corso della gestione 2020, al fine di salvaguardare gli equilibri di bilancio da possibili impatti negativi dovuti a perdite delle società partecipate, in considerazione dell'emergenza Covid, il nostro Ente provvedeva a creare nella Missione 20 del Bilancio un accantonamento per un importo prudenziale di € 200.000,00 attraverso l'applicazione dell'Avanzo libero. In sede di rendiconto la GCM srl, nostra partecipata al 100%, certificava una perdita al 31.12.2020, di € 111.254,00. Si è pertanto mantenuto tra i Fondi Accantonati la somma corrispondente alla perdita). A completezza, si informa che con delibera di Consiglio Comunale (152/2021) il Sindaco, è stato autorizzato, in qualità di socio, di avvalersi, ai sensi di quanto disposto dall'art. 6 del DL 23/2020 come novellato dall'art. 1, comma 266 della Legge 178/2020 (Legge di bilancio 2021) della possibilità di coprire le perdite emerse al 31.12.2020 in massimo cinque esercizi, consentendo di postergare l'adozione del disposto di cui agli artt. 2482 bis e ter del codice civile. A tutt'oggi essendo ancora in corso il periodo quinquennale di cui sopra, l'accantonamento non è stato svincolato". Dall'analisi dei dati del rendiconto 2022 risulta che il comune di Gubbio ha mantenuto un accantonamento di 124.700,00 euro quale fondo per perdite risultanti dal bilancio d'esercizio delle società partecipate ai sensi dell'art.21, commi 1

dell'accantonamento per far fronte alla copertura degli eventuali maggiori oneri che potrebbero essere sostenuti dall'Ente in caso di soccombenza nelle cause pendenti o in cause future.

e 2 del d.lgs. n.175/2016 e che la società GCM srl ha chiuso il bilancio 2021 con un utile di 3.084,00 euro.

Alla luce di tali precisazioni, pertanto, la quantificazione del fondo perdite società partecipate accantonato dal Comune di Gubbio non evidenzia particolari criticità, si invita tuttavia l'Ente ad adottare un'ogni iniziativa utile al rafforzamento sul piano organizzativo e gestionale del sistema di controllo e monitoraggio necessario ad acquisire in maniera metodica e strutturata adeguata conoscenza delle situazioni di bilancio infrannuali delle società partecipate e controllate potendo in tal modo avere le adeguate e tempestive informazioni e strumenti per effettuare interventi e valutazioni più tempestive ed utili allo scopo, rinviando ogni ulteriore riscontro in sede di referto sul funzionamento dei controlli interni e sulle società partecipate.

7. Rapporti finanziari reciproci tra l'ente e le società partecipate

In merito ai reciproci rapporti finanziari tra l'ente e le proprie partecipate, dalla documentazione esaminata da questa Corte e con specifico riferimento alle indicazioni fornite dall'Organo di revisione risultano le seguenti partecipazioni dirette possedute dal Comune e le relative percentuali di partecipazione:

<i>RAGIONE SOCIALE</i>	<i>ENTITA' PARTECIPAZIONE</i>
GUBBIO CULTURA E MULTISERVIZI S.R.L.	100,00%
S.A.S.E. - Società per il potenziamento e la gestione dell'Aeroporto regionale umbro di S. Egidio S.p.A.	0,01%
SIENERGIA S.p.A. (in liquidazione dal 11/08/2014)	0,89%
FUNIVIA COLLE ELETTO S.R.L.	7,31%
SO.GE.PU. S.p.A.	0,09%

A fronte di una rilevata discordanza tra quanto relazionato dall'organo di Revisione nel questionario al rendiconto 2021 e quanto dettagliato nella relazione della giunta circa l'informativa sugli esiti della riconciliazione debiti/crediti ex art. 11, c. 6 lett. J d.lgs 118/2011, con nota prot. 1516 del 07 luglio 2023, il Magistrato istruttore ha chiesto di relazionare in merito e di trasmettere i relativi prospetti dimostrativi di cui all'art. di cui al citato articolo 11, c. 6 con riferimento sia a quelli richiamati nel questionario 2021 e nella relazione della giunta al rendiconto 2021, nonché quelli citati nelle relazioni della giunta ai rendiconti 2016-2017-2018-2019 e 2020 in ognuno dei quali è stata riscontrata la mancanza dei prospetti di "doppia

asseverazione” dei debiti/crediti reciproci debitamente sottoscritti. ⁶ Si prende atto di quanto trasmesso in risposta alla nota istruttoria del 7 luglio 2023.

La Sezione osserva in ogni caso che la doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, a corredo della nota informativa relativa alla conciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati, di cui all’art. 11, c. 6, lett. J) del d.lgs. n. 118/2011, è sempre necessaria. In merito si segnala che il soggetto incaricato della revisione dell’ente è tenuto a segnalare tale inadempimento all’organo esecutivo dell’ente stesso, ai fini della adozione dei conseguenti provvedimenti volti alla riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie n. 2/2016/QMIG del 19.1.2016).

Con nota di prot. n. 1127 del 18 maggio 2023 è stato chiesto all’ente di Fornire i Flussi finanziari anni 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 (in termini di competenza e cassa) da e verso il Comune con i soggetti partecipati (Agenzie, Aziende, Fondazioni Istituzioni e Società) derivanti da obbligazioni prive della natura di corrispettività (quali a titolo meramente esemplificativo contributi) indicando beneficiario, importi, natura e motivazione (esplicitare eventuale norma giuridica statale o regionale che dispone il trasferimento legittimandolo), ponendo particolare attenzione a quelli nascenti o incrementati per sopperire alle conseguenze derivanti dall’emergenza sanitaria (da virus Covid-19), precisando che rientrano nella suddetta classificazione anche, in ordine alle società partecipate, aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito e garanzie che se riscontrati nei fatti devono essere accompagnati dalla dovuta esplicitazione della circostanza se tali operazioni rientrano nel divieto di cui all’art. 14, c. 5, del Tusp (in caso affermativo e reso legittimo da norme sopravvenute indicare la disciplina derogatoria). In particolare, con successiva nota istruttoria, il Magistrato istruttore ha invitato l’ente a trasmettere copia della documentazione necessaria a dare evidenza delle fasi amministrativo contabili che hanno condotto alla realizzazione esatta dei flussi finanziari quali deliberazioni di Consiglio comunale o giunta, determinazioni dirigenziali, atti di liquidazione e mandati di pagamento.

⁶ Quesito n.1 nota istruttoria prot. 1516 del 07/07/2023: Organismi Partecipati – in riferimento alla “doppia asseverazione” dei debiti/crediti reciproci con gli organismi partecipati, nel Questionario al Rendiconto 2021 l’organo di revisione risponde in maniera affermativa al quesito n.18 “I prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l’Ente e gli organismi partecipati di cui all’art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 hanno riguardo la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo?” e in maniera negativa al n. 18.2 “ In caso di risposta positiva, la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG?”; la Relazione della Giunta al rendiconto 2021 riporta l’informativa circa gli esiti della riconciliazione debiti/crediti ex art. 11, c. 6 lett. J d.lgs 118/2011, tuttavia la doppia asseverazione non risulta allegata. L’organo di revisione afferma di aver verificato che i prospetti dimostrativi di cui all’art. 11, comma,6, lett. j), d.lgs. n.118/2001 riportanti i debiti e i crediti reciproci tra l’Ente e gli organismi partecipati e che gli stessi recano, oltre che del suddetto Organo di revisione (come in tale sede effettuata), anche dell’Organo di controllo dei relativi enti e società controllati e partecipati, ad eccezione di Umbra Acque Spa e di Consorzio Energia Veneto (Cev).

Per gli specifici provvedimenti da adottare ai sensi dell'art. 20, del d.lgs. n. 175/2016, in riferimento alla situazione societaria al 31 dicembre 2021, si rinvia Deliberazione n. 71/2023/VSG adottata da questa sezione in data 6 settembre 2023.

8. Personale: contrattazione decentrata integrativa

Con nota istruttoria prot. 1127 del 18 maggio 2023 il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di:

- Dettagliare gli impegni assunti a titolo di trattamento accessorio e premiante nel corso degli esercizi 2018, 2019, 2020 e 2021 indicando sia l'importo che l'imputazione ai capitoli di bilancio;
- Relazionare sulle date di sottoscrizione dei contratti collettivi decentrati integrativi del personale dipendente 2018/2020 - 2019/2021 - 2020/2022 - 2021/2023 e del contratto collettivo decentrato integrativo della dirigenza 2018/2020 - 2019/2021 - 2020/2022 - 2021/2023;
- Relazionare in merito al parere reso dal collegio dei revisori sulla pre-intesa dei contratti collettivi decentrati integrativi del personale dipendente 2018/2020 - 2019/2021 - 2020/2022 - 2021/2023 e della dirigenza 2018/2020 - 2019/2021 - 2020/2022 - 2021/2023.

Quale riscontro alle suddette richieste, l'ente ha provveduto a trasmettere *"tutte le determinazioni con la documentazione connessa, di impegno di spesa relativamente ai fondi per il trattamento accessorio e premiante (esercizi 2018/2019/2020 e 2021)"* specificando che *"attraverso la determinazione sono riscontrabili i capitoli di imputazione e le rispettive quote impegnate"*;

Dalla verifica della documentazione trasmessa, opportunamente riscontrata con quanto pubblicato dall'Ente in ossequio alle disposizioni dell'art. 21, c. 2 d.lgs. 33/2013 nella sezione amministrazione trasparente del sito internet istituzionale, per gli esercizi finanziari oggetto di quesiti istruttori, la Sezione rileva una prassi reiterata di procrastinazione del procedimento di contrattazione integrativa oltre il termine dell'esercizio finanziario cui la contrattazione stessa si riferisce. In proposito si rammenta che, l'obbligatorietà e la sequenzialità delle fasi attraverso cui si articola la corretta gestione delle risorse destinate alla contrattazione decentrata, oggetto di consolidata giurisprudenza contabile, costituiscono parametri guida a cui l'ente è chiamato ad informare la propria condotta. L'ente deve altresì valutare quanto il protrarsi delle trattative ben oltre il termine dell'esercizio finanziario, possa determinare un oggettivo pregiudizio alla funzionalità dell'azione amministrativa compromettendone continuità e buon andamento (cfr. Del. Sez. Cont. Lazio, n. 68/2021/PRSP, Del. Sez. Cont.

Veneto, n. 263/2016/PAR; Del. Sez. Cont. Friuli-Venezia Giulia n. 29/2018/PAR; Del. Sez. Cont. Puglia n. 164/2018/PAR; Del. Sez. Cont. Molise n. 15/2018/PAR; Del. Sez. Cont. Lombardia n. 386/2019/PAR).

Risulta altresì, necessario richiamare sul punto l'attenzione dell'organo di revisione *le cui verifiche devono accompagnare l'intero procedimento di definizione e gestione delle risorse della contrattazione decentrata, sin dal momento della costituzione del fondo. Tali verifiche, difatti, sono "propedeutiche" - e dunque sicuramente preliminari e riguardanti i relativi atti presupposti - alla certificazione di ogni contratto integrativo e le stesse vanno effettuate con riferimento all'esercizio del bilancio di previsione, cui la contrattazione si riferisce, affinché, appunto, vi sia congruenza rispetto ai vincoli di bilancio. Si ritiene rilevante, difatti, che venga garantito un controllo, nel rispetto dei limiti intrinseci a tale attività, circa la compatibilità con le risorse previste nel bilancio di previsione, a cui la contrattazione si riferisce* (vd. Del. Sez. Cont. Lazio, n. 68/2021/PRSP). Si rileva in particolare come il fondo risorse incentivanti del personale non dirigenziale - anno 2018 - (approvato con determinazione 2326 del 21.12.2018) pur essendo stato oggetto di ben due successive rettifiche dal 2018 al 2020 (Determinazioni n. 2389 del 18.12.2019 e n. 72 del 22.01.2020), avesse ottenuto il parere favorevole del collegio di revisione economico finanziaria reso in concomitanza al parere sullo schema di pre-intesa al ccdi 2018/2020 (verbale n. 13/2019 del 11.04.2019).

In riferimento all'avvenuta sottoscrizione del contratto collettivo decentrato integrativo 2021/2023, l'organo di revisione afferma in sede di questionario sulla gestione 2021 che l'ente non ha provveduto alla sottoscrizione dello stesso entro il 31 dicembre 2021. Alla susseguente domanda n. 12.1 "In caso di risposta negativa, l'Ente ha vincolato nel risultato di amministrazione le corrispondenti somme?" l'organo di revisione fornisce risposta affermativa. Tuttavia, nel box riservato alle note in calce alla sezione, l'organo di revisione rappresenta quanto segue: *"Si chiarisce che non c'è stato in realtà un vincolo sul risultato di amministrazione, ma avendo firmato la pre-intesa, i fondi per la produttività ed il risultato dei dirigenti sono stati impegnati nel 2021 e rinviati per esigibilità nel 2022, mediante costituzione di FPV"*.

Analoghe risposte si riscontrano nelle relazioni-questionario al rendiconto 2018 (quesito 8.5), rendiconto 2019 (quesiti 7.5 - 7.5.1 - 7.6), rendiconto 2020 (quesiti 7.5 - 7.5.1 - 7.6). Tanto premesso, è stato chiesto all'Ente di relazionare in merito alle ragioni sottostanti alla reimputazione all'esercizio successivo degli importi afferenti al trattamento accessorio e premiante del personale dipendente e della Dirigenza con riferimento alla costituzione del Fondo Pluriennale Vincolato di parte corrente nei rendiconti 2018, 2019, 2020 e 2021.

Con nota di risposta acquisita con prot. n. 0001568 del 18 luglio 2023, il comune di Gubbio relazionava quanto segue: "Negli esercizi indicati, si è proceduto ad effettuare la cd "variazione di

esigibilità" in considerazione che al 31/12, l'Ente non può sostenere di essere in presenza di Obbligazione giuridicamente perfezionata nei confronti del personale dipendente e dirigenziale, stante che il debito, diciamo così nei confronti del dipendente/dirigente sorge a seguito di idonea valutazione, processo che si avvia con il piano della Performance e si conclude in sede di Relazione di Valutazione annuale finale della Performance Individuale dei Dirigenti da parte del NIV e si conclude con le valutazioni del personale assegnato a ciascun dirigente, relazioni che avvengono solo ad esercizio concluso.

La costituzione dei fondi destinati alla remunerazione del risultato, avviene nel corso dell'esercizio al fine di costituire appositi stanziamenti di bilancio. In alcuni esercizi, come riportato da codesta Corte, la sottoscrizione definitiva del contratto è avvenuta nei primi mesi dell'esercizio di riferimento, a seguito, comunque, di una pre - intesa adottata e sottoscritta entro il 31.12 dell'anno di riferimento.

È da precisare che come, (...) la c.d. pre - intesa, è in realtà un accordo ben preciso e non generico, quello che per alcuni esercizi è stato sottoscritto in via definitiva nei primi mesi dell'esercizio è la formalizzazione, mediante redazione della relazione tecnico - illustrativa e della delibera di giunta, della pre - intesa."

Il criterio di registrazione contabile seguito dall'amministrazione nell'esercizio in esame non appare conforme al punto 5.2, lett. b), del Principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011. In base a tale disposizione, infatti, le spese relative al trattamento accessorio e premiante possono essere impegnate solo all'atto di sottoscrizione della contrattazione integrativa ed imputate contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Questa magistratura contabile ha più volte ribadito che, se al termine dell'esercizio in cui è intervenuta la determinazione di costituzione del fondo per il trattamento accessorio, non è stato possibile formalizzare la sottoscrizione definitiva della contrattazione integrativa, le risorse destinate alla copertura del relativo stanziamento di spesa acquistano definitivamente la natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo stesso. L'assenza del contratto collettivo integrativo definitivamente sottoscritto comporta l'assenza di una obbligazione giuridica perfezionata con la conseguente impossibilità di assunzione dell'impegno così chiarito dal principio contabile richiamato.

La modalità operativa seguita dall'ente consistente nella sistematica reimputazione dell'impegno stesso tramite costituzione di fondo pluriennale vincolato è dunque non corretta. Si rende pertanto necessaria l'adozione, da parte dell'ente, in occasione dell'approvazione del prossimo bilancio di previsione, dei provvedimenti idonei a rimuovere tale grave irregolarità, nel rispetto delle prescrizioni legislative sulla gestione delle risorse destinate al trattamento retributivo accessorio del personale dipendente, nonché nel rispetto dei relativi obblighi pubblicitari di trasparenza, dandone altresì adeguata dimostrazione in sede di controllo della prossima rendicontazione (Corte conti, sez. contr. Piemonte, del. 23

maggio 2018, n. 55/PAR; Corte conti, sez. contr. Liguria, del 11 dicembre 2020, n. 109/2020/PRSP; Corte conti, sez. contr. Marche, del 11 novembre 2020, n. 107/2020/PRSP).

9. Spese di rappresentanza

Con riferimento alle spese di rappresentanza, giova ricordare che l'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138/2011, convertito dalla l. n. 148/2011, dispone che *“le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all' articolo 227 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, nel sito internet dell'ente locale [...]”*. Il decreto ministeriale individua espressamente i soggetti a cui è demandato l'obbligo di *“compilazione”* (segretario dell'ente e responsabile del servizio finanziario) e di *“sottoscrizione”* del prospetto (segretario dell'ente e responsabile del servizio finanziario e Organo di revisione economico finanziario).

Il comune di Gubbio ha provveduto a trasmettere i prospetti debitamente sottoscritti dai soggetti indicati dalla suddetta normativa relativi agli e.f. dal 2016 al 2021, sebbene non risulti mai richiamato il regolamento per le spese di rappresentanza.

Al riguardo, pertanto, con approfondimento istruttorio di cui alla nota prot. n. 1127 del 18 maggio 2023, è stato chiesto all'ente di fornire il riferimento allo specifico regolamento approvato ovvero di riferire in merito alla mancata adozione dello stesso.

Con nota acquisita al prot. 1322 del 07 giugno 2023, l'amministrazione ha riferito che *“L'Ente non è dotato di un proprio regolamento appositamente dedicato al tale tipologia di spesa. Nel sostenimento delle stesse, si attiene comunque scrupolosamente alle norme di legge, e vige uno specifico Regolamento comunale del Cerimoniale (approvato con atto del C.C. n° 21 del 13/05/2014, in vigore dal 04/06/2014), cui fare riferimento.”*.

Al riguardo, nel prendere atto degli intenti del Comune di dotarsi di un regolamento riguardante le spese di rappresentanza, la Sezione raccomanda all'Ente di attenersi scrupolosamente a quanto già affermato sul tema dalla giurisprudenza contabile, la quale, pur in mancanza di norme di legge che stabiliscono criteri e condizioni per la legittima effettuazione di tali spese, ha enucleato i tratti distintivi delle stesse (cfr. *ex multis* Deliberazione n. 166/2021/SRCPIE/PRSP, della Sezione regionale di controllo per il Piemonte).

10. Ritardo nell'approvazione del rendiconto

I Rendiconti 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 del Comune di Gubbio risultano approvati rispettivamente in data 18 maggio 2017, 03 maggio 2018, 09 maggio 2019, 30 giugno 2020, 03 giugno 2021 e 29 aprile 2022.

Invitato a relazionare sul mancato rispetto dei termini per l'approvazione dei rendiconti per per gli esercizi 2016, 2017 e 2018, nonché in relazione ai termini di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009 e del DM 12 maggio 2016 per l'invio su BDAP dei dati dell'esercizio finanziario 2017, l'Ente ha fornito parziale riscontro affermando che:” (...) Considerato il ritardo di 3 giorni nell'approvazione del Rendiconto di Gestione 2017, si può affermare che le prescrizioni previste dall'art. 9 comma 1 – quinquies siano state rispettate, e confermato l'invio della documentazione al BDAP.”

La Sezione, in relazione al ritardo nell'approvazione dei Rendiconti 2016, 2017 e 2018, richiama in proposito, l'attenzione dell'Ente sulla obbligatorietà del rispetto dei termini per l'approvazione del rendiconto. In merito, questa Sezione sottolinea che l'osservanza del termine prescritto per tale adempimento, riveste estrema rilevanza nell'ambito della gestione amministrativa e contabile dell'ente locale, atteso che il rendiconto costituisce veicolo di informazioni comparative e strumento di verifica dei valori della previsione e programmazione definitiva in grado di fornire informazioni comparative e di consentire, alla luce dei risultati concreti conseguiti, una valutazione degli eventuali scostamenti e delle ragioni che li hanno determinati.

La rendicontazione rappresenta non solo la certificazione dei risultati dell'esercizio trascorso, ma assurge a momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo del ciclo di gestione dell'ente, la cui importanza si misura, indirettamente, anche nelle conseguenze previste dall'art. 243, comma 6, TUEL che assoggetta gli enti ritardatari, in via provvisoria ossia fino all'intervenuto adempimento, ai controlli centrali previsti per gli enti strutturalmente deficitari, in materia di copertura di alcuni servizi.

Va ricordato inoltre che la mancata approvazione del rendiconto entro il termine di legge, in virtù dell'articolo 227, comma 2 bis (introdotto dal d.l. n. 174 del 10 ottobre 2012) del d.lgs. 267/2000 comporta l'attivazione della procedura di cui all'art. 141 TUEL.

Da ultimo, con l'art. 9, comma 1-quinquies, d.l. n. 113/2016, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2016, n. 160, sono state introdotte ulteriori misure sanzionatorie in caso di mancato rispetto dei termini per l'approvazione di determinati documenti contabili (quali il bilancio di previsione e il rendiconto).

La Sezione richiama, pertanto, l'attenzione dell'Ente, sulle limitazioni e sanzioni conseguenti al mancato rispetto degli obblighi di cui sopra e raccomanda, per il futuro, all'Ente di adottare idonee misure a garantire il rispetto dei termini di legge per l'approvazione dei principali

documenti del ciclo di bilancio e, in particolare, del rendiconto di gestione. Il ritardo, inoltre, nell'approvazione dei documenti contabili costituisce un sintomo di disfunzioni organizzative ovvero di distonie gestionali.

CONSIDERATO

- che il controllo condotto da questa Sezione, per gli aspetti trattati e la metodologia adottata, non necessariamente esaurisce i profili di irregolarità che possono essere presenti nella gestione dell'Ente, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese dall'Organo di revisione nelle relazioni-questionario. La conclusione dell'esame non implica, pertanto, una valutazione positiva degli aspetti non oggetto di specifica pronuncia;

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per l'Umbria

ACCERTA

la presenza delle criticità di cui in parte motiva ed in particolare:

- la ritardata approvazione del rendiconto dell'esercizio 2016, 2017 e 2018;
- la non corretta gestione delle risorse finalizzate al finanziamento della contrattazione decentrata, con conseguente obbligo per il Comune di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere tale irregolarità, in vista dell'approvazione del prossimo bilancio di previsione;
- la mancata allegazione alla relazione della Giunta al rendiconto 2021 della doppia asseverazione dei reciproci rapporti debitori e creditori da parte degli organi di controllo del Comune partecipante e dei rispettivi organismi partecipati;
- la non sufficientemente adeguata ricognizione della tipologia e dell'entità dei contenziosi pendenti, nonché una non accurata prognosi circa le possibilità di soccombenza;

RICHIESTE all'Ente

- la prosecuzione di un attento monitoraggio dell'andamento degli incassi delle entrate proprie;
- di porre in essere le azioni ad esso spettante quale socio e/o consorziato al fine di assicurare che il soggetto partecipato ponga in essere gli adempimenti previsti dallo statuto e dalla legge;
- di porre in essere adeguate misure volte ad assicurare la tempestività dei pagamenti;

- di porre maggiore attenzione alla compilazione dei documenti contabili adottando le necessarie azioni volte ad assicurare la correttezza degli stessi, in specie per quanto concerne la normativa dettata a seguito dell'emergenza pandemica;

RACCOMANDA

che l'Organo di revisione fornisca all'Ente ogni dovuta rigorosa e scrupolosa collaborazione nonché provveda sollecitamente a svolgere un'attenta vigilanza sulla soluzione delle criticità evidenziate, segnalando a questa Sezione un loro eventuale peggioramento e/o ulteriori criticità

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale ed all'Organo di revisione contabile del Comune di Gubbio, con obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'Ente ai sensi dell'art. 31, del d.lgs. n. 33/2013.

Così deliberato, nella camera di consiglio dell'8 novembre 2023.

Il Magistrato estensore
f.to digitalmente
Antonino Geraci

Il Presidente
f.to digitalmente
Antonello Colosimo

Depositato il
Il Funzionario Preposto
f.to digitalmente
Dott.ssa Antonella Castellani