Deliberazione FVG/ 22 /2025/VSGC

REPUBBLICA ITALIANA

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la regione Friuli Venezia Giulia

III Collegio

Composto dai seguenti Magistrati

PRESIDENTE: Emanuela Pesel

CONSIGLIERE: Antonella Manca

REFERENDARIO: Marco Coiz (relatore)

Deliberazione del 13 maggio 2025

Comune di Pordenone. Controllo sul funzionamento dei controlli interni previsto dall'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali) relativo alle relazioni rese negli anni 2022 e 2023.

*****

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

VISTA la legge costituzionale 31 gennaio 1963, n. 1 (Statuto speciale della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia);

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

VISTO il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con Regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

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

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;

VISTO il decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, così come modificato dal decreto legislativo 15 maggio 2003, n. 125, recante norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli-Venezia Giulia in materia di funzioni di controllo della Sezione regionale della Corte dei conti e, in particolare, gli articoli da 32 a

37;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTO il regolamento per l'organizzazione e il funzionamento della Sezione approvato con deliberazione n. FVG/232/2011/DORG del 25 ottobre 2011;

VISTE le Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città Metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli esercizi 2022 e 2023, approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR;

VISTA l'ordinanza n. 4 del 2025 con la quale è stata definita la composizione del Collegio competente a deliberare sul Controllo enti locali ed è stato disposto "*che nell'ipotesi di affidamento dell'incarico di relatore a magistrato estraneo ad una composizione collegiale stabilita questi entri a far parte del Collegio in sostituzione dell'altro magistrato nel rispetto dell'articolazione della composizione collegiale a tre magistrati prevista dall'art. 36 del dpr n. 902 del 1975 come novellato dal d.lgs. n. 125 del 2003*";

VISTA, altresì, l'ordinanza n. 28 del 2024 che ha affidato al Referendario Marco Coiz l'incarico relativo all'attività istruttoria inerente ai Controlli previsti dall'art. 148 del D. Lgs. n. 267 del 2000 sui controlli interni degli enti locali - esercizi 2022 e 2023;

VISTI i questionari per le relazioni annuali sul funzionamento del sistema dei controlli interni del Comune di Pordenone per gli anni 2022 e 2023, trasmessi a questa Sezione rispettivamente con prot. Cdc n. 577 del 15 marzo 2024 e n. 937 del 12 aprile 2004;

CONSIDERATA l'istruttoria effettuata e, in particolare, la richiesta istruttoria della Sezione prot. Cdc n. 22 del 07 gennaio 2025, i riscontri istruttori del Comune prot. Cdc n. 306, 307 e 308 del 04 febbraio 2025, gli esiti dell'incontro istruttorio del 05 febbraio 2025 incorporati nel verbale prot. Cdc n. 317 del 05 febbraio 2025 ed il riscontro del Comune al verbale istruttorio, prot. Cdc n. 408 del 19 febbraio 2025;

CONSIDERATE, inoltre, le risultanze del contraddittorio, avviato con nota prot. Cdc n. 727 del 04 aprile 2025 con la quale sono stati condivisi gli esiti del controllo con il Comune di Pordenone;

VISTA l'ordinanza n. 19 del 07 maggio 2025 con la quale è stato convocato il presente Collegio per il giorno 13 maggio 2025;

UDITO il relatore Referendario Marco Coiz nella Camera di Consiglio del 13 maggio

2025;

Considerato in fatto:

Il Comune di Pordenone ha provveduto a trasmettere a questa Sezione, mediante l'applicativo "LimeFIT", il questionario per la relazione annuale sul funzionamento del sistema dei controlli interni del Comune relativo all'anno 2022 (prot. Cdc n. 577 del 2024) in data 15 marzo 2024 e relativo all'anno 2023 (prot. Cdc 937 del 2024) in data 12 aprile 2024.

La Sezione di controllo ha esaminato congiuntamente i surriferiti referti, improntando la propria istruttoria al metodo del "dialogo istruttorio", ritenuto particolarmente funzionale all'individuazione, in considerazione dell'efficacia del controllo, delle modalità più tempestive e flessibili nella conduzione degli accertamenti istruttori, con l'intento di evitare aggravi o inutili appesantimenti della procedura. È stata, pertanto, privilegiata l'acquisizione dei documenti mediante accesso al sito istituzionale dell'Ente, pur riservando ampio spazio al contraddittorio diretto con l'Amministrazione già in fase di determinazione ed individuazione degli elementi utili all'analisi, in modo da velocizzare le procedure e realizzare, con maggiore immediatezza, la necessaria asseverazione dei dati.

Con nota prot. Cdc n. 22 del 07 gennaio 2025, dopo l'esame dei questionari trasmessi dal Comune e l'analisi documentale presente sul sito istituzionale dell'Ente, sono state formulate dalla Sezione alcune osservazioni e richieste istruttorie. Il Comune di Pordenone ha provveduto a riscontrare le osservazioni e le richieste così formulate con le note prot. Cdc n. 306, 307 e 308 del 04 febbraio 2025 e, successivamente, in data 05 febbraio 2025 si è tenuto un apposito incontro istruttorio, come da verbale prot. Cdc n. 317 del 05 febbraio 2025 che il Comune ha provveduto a riscontrare con nota prot. Cdc n. 408 del 19 febbraio 2025. In sede di incontro istruttorio sono state analizzate in modo condiviso le criticità rilevate durante l'istruttoria documentale compiuta ed affrontati gli aspetti organizzativi ed operativi propri dell'Ente.

Con nota prot. Cdc n. 727 del 04 aprile 2025, infine, è stato avviato il contradditorio con il Comune di Pordenone mediante invio degli esiti del controllo.

Considerato in diritto:

L'art. 33 del D.P.R. n. 902 del 1975 di "*Adeguamento ed integrazione delle norme di attuazione dello statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia*" attribuisce alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti il potere di esaminare i risultati dei controlli interni

eventualmente effettuati nei confronti dell'amministrazione regionale, degli enti locali, dei rispettivi enti strumentali e delle altre istituzioni pubbliche di autonomia aventi sede nella Regione. La materia dei controlli interni degli Enti locali della Regione Friuli Venezia Giulia, ai sensi dell'art. 18, del D. Lgs. n. 9, del 2 gennaio 1997, non avendo la Regione legiferato in merito, rinviene la propria disciplina nel D. Lgs. n. 267 del 2000 con l'unica eccezione riferita al controllo di gestione per il quale, ai sensi dell'art. 1, comma 30, della L.R. n. 21, del 11 dicembre 2003, "*nei comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti non si applicano le norme relative al controllo di gestione previste dalla normativa statale*".

Nello specifico, l'art. 148, comma 1, del TUEL, dispone che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verifichino il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale scopo, il sindaco dei comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, inoltra annualmente alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sul sistema dei controlli interni, predisposto in conformità alle linee guida deliberate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti.

Le finalità del controllo, previste dall'art. 148 del TUEL, sono state più volte indicate dalla Sezione delle Autonomie, tra le altre nella deliberazione n. 23/SEZAUT/2019/FRG, secondo cui "*i controlli interni rappresentano un fondamentale presidio per la sana gestione delle Pubbliche Amministrazioni […] e possono essere visti come un insieme di meccanismi, procedure e strumenti adottati dagli organi direttivi dell'Ente per assicurare il conseguimento dei seguenti obiettivi: - efficacia ed efficienza delle attività operative (controllo di gestione); - attendibilità del reporting finanziario (controllo amministrativo-contabile); - rispetto del quadro normativo e regolamentare di riferimento (compliance).*"

A sottolineare l'importanza dei controlli interni, deve essere rammentato che, ai sensi dell'art. 148, comma 4, del TUEL, le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, nel caso di rilevata assenza ed inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo interno adottate dall'ente locale, possono irrogare a carico degli amministratori un'apposita sanzione pecuniaria.

Il rafforzamento del sistema dei controlli interni degli Enti Locali rappresenta un'esigenza indispensabile per la salvaguardia dell'integrità e della trasparenza nella gestione delle risorse pubbliche assegnate alle autonomie territoriali, nonché un presidio

a garanzia del mantenimento dell'equilibrio economico finanziario dell'Ente. Esso costituisce, nel contempo, mediante i diversi meccanismi di controllo di cui si compone, un imprescindibile strumento che si inserisce, in modo capillare, nel processo ciclico di pianificazione – programmazione e verifica a consuntivo. Al riguardo, infatti, la circolarità delle informazioni ed il progressivo miglioramento dei processi di analisi interna rispondono all'esigenza di procedere speditamente lungo il percorso di evoluzione dei sistemi di pianificazione, misurazione e valutazione della performance a supporto dei processi decisionali.

Come indicato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 22/SEZ/AUT/2019/INPR, "*il sistema dei controlli interni costituisce, infatti, il necessario contrappeso all'autonomia concessa ai livelli di governo territoriali dalla riforma del Titolo V della Costituzione introdotta con la legge n. 3 del 2001, specie dopo l'entrata vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che ha introdotto la disciplina del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale.*

Il rispetto degli obblighi di finanza pubblica, posti a tutela dei principi di equità intergenerazionale e di stabilità finanziaria, presuppone che gli organi di vertice degli enti dispongano delle informazioni necessarie per valutare appieno l'andamento della gestione e, nel caso, apportare le opportune misure correttive in presenza di criticità e disfunzioni. Sotto questo profilo, i controlli interni rappresentano un presidio fondamentale per la sana gestione, in quanto utili ad assicurare l'efficacia e l'efficienza delle attività operative (controllo di gestione), l'attendibilità del reporting finanziario (controllo amministrativo-contabile), il consolidamento dei risultati delle gestioni (controllo sugli organismi partecipati), e la coerenza degli stessi sia con i risultati attesi (controllo strategico) sia con le aspettative degli utilizzatori finali dei servizi erogati (controllo di qualità).

Il mancato esercizio della funzione pubblica di controllo interno, oltre a ridurre il presidio sugli equilibri di bilancio e la regolarità della gestione, rischia di alterare i processi decisionali e programmatici, nonché di indebolire le scelte gestionali ed organizzative, con conseguente pericolo di frodi, abusi, sprechi o, semplicemente, cattiva amministrazione delle risorse e del patrimonio dell'ente."

Con precipuo riferimento al periodo temporale oggetto del presente controllo, si richiama la deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR, con cui la Sezione delle Autonomie ha approvato le "*Linee guida e relativo questionario per le relazioni annuali del Sindaco dei comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del sindaco delle città metropolitane e del presidente delle province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli anni 2022 e 2023 (ai sensi dell'art. 148 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 – TUEL)*". Le linee guida testé citate

hanno richiesto che la trasmissione della relazione-questionario riguardante i controlli svolti nell'anno 2022 avvenisse entro il 15 marzo 2024, e che la trasmissione della relazione-questionario riguardante i controlli svolti nel 2023 avvenisse entro il 15 aprile 2024 (termine poi prorogato dalla Sezione delle Autonomie al 15 luglio 2024), mediante impiego della piattaforma dedicata ai questionari di finanza territoriale "*QFIT-Questionario Finanza territoriale*". La relazione si presenta strutturata in un questionario a risposta sintetica, organizzato in sezioni: - Sistema dei controlli interni; - Controllo di regolarità amministrativa e contabile; - Controllo di gestione; - Controllo strategico; - Controllo sugli equilibri finanziari; - Controllo sugli organismi partecipati; - Controllo sulla qualità dei servizi. L'appendice, dedicata al PNRR, è intesa a cogliere, sempre sul versante dei controlli interni, le azioni che l'ente ha previsto per l'implementazione dello straordinario piano di investimenti pubblici nel cui ambito opera quale soggetto attuatore.

Ad ogni modo, come anche statuito in seno alla deliberazione di approvazione dei questionari, resta ferma la possibilità per le Sezioni regionali della Corte dei conti di integrare le informazioni contenute nelle relazioni con la richiesta di separati ed ulteriori elementi informativi. Un tanto appare funzionale a far sì che l'attività di controllo possa portare ad evidenza il livello di errore e di mancato raggiungimento degli obiettivi, intrinseco e connaturato a ciascuna attività gestionale, senza esaurirsi in un mero adempimento formale.

Si espongono di seguito gli esiti dell'attività istruttoria e le considerazioni della Sezione in merito alle singole tipologie di controllo, oggetto di analisi per mezzo dei citati referti e dell'ulteriore documentazione acquisita, che hanno fatto emergere aspetti utili da segnalare ai fini di un adeguamento o rafforzamento del complessivo sistema indagato.

1. Sistema dei controlli interni:

Occorre premettere come l'analisi del controllo operato dalla Sezione, che ha preso le mosse dallo specifico contesto regolamentare dell'Ente, sia stata orientata alla verifica dell'effettività dei controlli interni considerati quale struttura unitaria. La definizione impiegata dal Legislatore, all'art. 147 del TUEL, che ha concepito i controlli interni, quale "sistema" appare, invero, espressiva dell'interconnessione dei diversi strumenti di controllo funzionalizzati, unitariamente, a garantire la legalità dell'azione dell'Amministrazione. Questa deve essere intesa nella sua accezione globale che comprende, oltre la legittimità, anche l'efficienza, l'efficacia, l'economicità e la coerenza

tra programmato ed attuato, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio che si realizza nella continuità degli esercizi finanziari.

Il vigente "*Regolamento sui controlli interni*" risulta essere stato approvato dal Comune di Pordenone con Deliberazione del Consiglio Comunale n. 7 del 11 febbraio 2013 e aggiornato, da ultimo, con Delibera del Consiglio Comunale n. 9 del 18 marzo 2019.

L'impianto dato dall'Amministrazione al proprio sistema di controlli interni mediante la disciplina regolamentare risulta aderente alle previsioni normative primarie sotto il profilo della tipologia, definizione e contenuti dei controlli, prevedendo il controllo di regolarità amministrativa e contabile in fase preventiva e successiva, il controllo di gestione, il controllo strategico, il controllo sugli equilibri finanziari, il controllo sulle società partecipate non quotate ed il controllo sulla qualità dei servizi erogati. La disciplina regolamentare dell'Ente ha adeguatamente conformato il sistema a strumento di supporto nella prevenzione del fenomeno della corruzione (art. 3, comma 6) e ha indicato, quali soggetti che partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il Segretario generale, i Dirigenti, i Funzionari Titolari di Posizione Organizzativa, il Responsabile del servizio programmazione e controllo, l'Unità Organizzativa Società Partecipare e l'Organismo Indipendente di Valutazione.

In sede di riscontro ai questionari, l'Amministrazione comunale ha provveduto ad evidenziare che il sistema dei controlli interni, per le diverse tipologie di controllo sopra indicate, è stato esercitato in piena ed effettiva conformità con le previsioni e i regolamenti dell'Ente, ma sotto tale profilo sono emersi alcuni aspetti che hanno necessitato attenzione ed approfondimento e che, di seguito, con riguardo ad ogni singola tipologia di controllo interno, verranno meglio dettagliati.

Sotto un profilo generale, con riferimento all'assegnazione di personale all'attività dei controlli interni, l'indice F.T.E. Giuridico indicato dall'Amministrazione comunale in sede di questionario per l'anno 2022, per le singole diverse forme di controllo, è risultato: 0,45 per il controllo di regolarità amministrativa e contabile; 1,22 per il controllo di gestione; 0,29 per il controllo strategico; 1 per il controllo sugli equilibri finanziari; 1,01 per il controllo sugli organismi partecipati; 1,22 per il controllo sulla qualità dei servizi. Con riguardo all'anno 2023, l'indice F.T.E. Giuridico risultante dal relativo questionario è stato pari a: 0,42 per il controllo di regolarità amministrativa e contabile; 2,06 per il controllo di gestione; 0,99 per il controllo strategico; 1 per il controllo sugli equilibri finanziari; 1,27 per il controllo sugli organismi partecipati; 2,06 per il controllo sulla

qualità dei servizi.

2. Controllo di regolarità amministrativa e contabile:

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile rinviene, nel Comune, la propria disciplina nel Capo IV "*Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*" del "*Regolamento sui controlli interni*" il quale, dopo aver disciplinato l'attività di controllo in sede preventiva, regola il controllo di regolarità amministrativa nella fase successiva all'art. 18, attribuendone la relativa direzione al Segretario generale che "*esercita il controllo, secondo i principi della revisione aziendale, anche in un'ottica di prevenzione della corruzione e miglioramento dell'azione amministrativa*". Quale tecnica di campionamento per il controllo successivo, la disciplina regolamentare prevede l' "*estrazione casuale, effettuata con motivate tecniche di campionamento tra le determinazioni di impegno di spesa, i contratti, e ogni altro atto amministrativo indicato dall'Amministrazione o dallo stesso Segretario generale, se ritenuto opportuno quale oggetto di monitoraggio e verifica. L'esame degli atti può essere esteso anche agli atti dell'intero procedimento o di procedimenti della stessa tipologia*". Il Regolamento dell'Ente non provvede a specificare il numero degli atti o provvedimenti soggetti campionamento per il controllo successivo di regolarità amministrativa, limitandosi a chiarire, all'art. 18, comma 5, che "*la Giunta comunale, su proposta del Segretario generale, individua il numero minimo degli atti da sottoporre a controllo in ragione d'anno, tra le determinazioni, i contratti e gli altri atti amministrativi*". Per quanto concerne la periodicità del controllo in esame, si rileva come l'art. 18, comma 8, preveda unicamente che il Segretario predisponga "*periodicamente*" una relazione, contenente le risultanze del controllo, che trasmette ai responsabili competenti, ai revisori dei conti, all'OIV, al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale.

In sede di riscontro alla richiesta istruttoria della Sezione, il Comune di Pordenone ha provveduto a trasmettere la Delibera di Giunta Comunale n. 27 del 13 febbraio 2020, avente ad oggetto "*Controllo di regolarità amministrativa sugli atti nella fase successiva all'adozione. Atto di indirizzo con individuazione degli atti da sottoporre a controllo*", con la quale, ad integrazione delle previsioni regolamentari, è stato previsto che gli atti sottoposti a controllo, con cadenza semestrale, devono essere in misura non inferiore all'1% delle determinazioni di impegno di spesa e non inferiore all'1% dei contratti stipulati nell'anno e che la relativa attività oltre alle risultanze del controllo devono essere incorporate in una apposita relazione finale predisposta annualmente.

In sede istruttoria, sulla base delle risultanze dei questionari, era stato rilevato che per

entrambe le annualità la tecnica di campionamento adottata dal Comune nell'ambito del controllo successivo di regolarità amministrativa fosse stata, difformemente da quanto previsto dall'art. 147 *bis* del TUEL e dall'art. 18 del "*Regolamento sui controlli interni*", quella dell' "*estrazione casuale semplice*". A tal riguardo, in sede di riscontro alla richiesta istruttoria della Sezione, l'Amministrazione comunale ha provveduto a precisare che l'indicazione nei questionari dell'impiego della modalità di campionamento della "*estrazione casuale semplice*" è dipeso da un'incertezza sulla voce da indicare, essendo la scelta vincolata tra le voci a formule predefinite, "*estrazione casuale semplice*" e "*altre tecniche specifiche*". Più nello specifico, l'Ente ha illustrato come la selezione degli atti sia avvenuta in entrambi gli anni sulla scorta dell'atto di indirizzo espresso dalla Giunta Comunale con la sopra indicata Delibera n. 27 del 13 febbraio 2020, nell'ambito delle tipologie di atti ivi indicate costituite dalle determine di impegno di spesa e dai contratti stipulati. Entro tale perimetro, il Comune avrebbe prelevato una percentuale di atti non inferiore all'1% del totale per ogni categoria, mediante impiego dello strumento definito "*generatore di numeri casuali*".

La documentazione fornita in sede istruttoria dal Comune ha consentito di appurare che:

a) con riguardo all'attività del controllo successivo di regolarità amministrativa riferita all'anno 2022:

- con "*verbale di estrazione degli atti da sottoporre a controllo*", prot. 79745 del 13 ottobre 2022 a firma del Segretario generale, è stato individuato il campione degli atti da controllare del primo semestre 2022: il 2% delle determinazioni di impegno di spesa, il 2% dei contratti e il 2% delle ordinanze della Polizia municipale. Il metodo di campionamento utilizzato per la scelta degli atti da controllare è stato quello dell'estrazione mediante "*generatore di numeri casuali*". Gli atti estratti per il successivo controllo sono quindi risultati: 3 contratti, 21 determinazioni di impegno e 7 ordinanze della Polizia municipale;
- le risultanze dei controlli effettuati con riguardo agli atti del primo semestre 2022, formulate in apposite schede redatte per ogni atto sottoposto a controllo, sono state trasmesse ai dirigenti e alle posizioni organizzative coinvolte, con note del Segretario generale prot. 81224/P, 81225/P, 81226/P, 81227/P, 81228/P, 81229/P del 19 ottobre 2022;
- l'attività di controllo è esitata in una "*Relazione finale dei controlli effettuati sugli atti del primo semestre 2022*", prot. 89368 del 15 novembre 2022, contenente l'indicazione dei rilievi sollevati, delle irregolarità riscontrate, delle osservazioni e delle proposte di

miglioramento. Tale relazione è stata trasmessa dal Segretario generale ai dirigenti e responsabili di posizione organizzativa, all'organo di revisione dei conti, all'OIV, al Sindaco, e al Presidente del Consiglio comunale;

- con "*verbale di estrazione degli atti da sottoporre a controllo*", prot. 25329 del 29 marzo 2023 a firma del Segretario generale, è stato individuato il campione degli atti da controllare del secondo semestre 2022: il 2% delle determinazioni di impegno di spesa, il 2% dei contratti e il 2% delle ordinanze della Polizia municipale. Il metodo di campionamento utilizzato per la scelta degli atti da controllare è stato quello dell'estrazione mediante "*generatore di numeri casuali*". Gli atti estratti per il successivo controllo sono quindi risultati: 5 contratti, 28 determinazioni di impegno e 7 ordinanze della Polizia municipale;
- le risultanze dei controlli effettuati con riguardo agli atti del secondo semestre 2022, formulate in apposite schede redatte per ogni atto sottoposto a controllo, sono state trasmesse ai dirigenti e alle posizioni organizzative coinvolte, con note del Segretario generale prot. 38621, 38622, 38623, 38624, 38625, 38626, 38627, 38628 del 16 maggio 2023;
- l'attività di controllo è esitata in una "*Relazione finale dei controlli effettuati sugli atti del secondo semestre 2022*", prot. 61189 del 01 agosto 2023, contenente l'indicazione dei rilievi sollevati, delle irregolarità riscontrate, delle osservazioni e delle proposte di miglioramento. Tale relazione è stata trasmessa dal Segretario generale ai dirigenti e responsabili di posizione organizzativa, all'organo di revisione dei conti, all'OIV, al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale;

b) con riguardo all'attività del controllo successivo di regolarità amministrativa riferita all'anno 2023:

- con "*verbale di estrazione degli atti da sottoporre a controllo*", prot. 66558 del 24 agosto 2023 a firma del Segretario generale, è stato individuato il campione degli atti da controllare del primo semestre 2023: il 2% delle determinazioni di impegno di spesa, il 2% delle ordinanze della Polizia municipale e il 2% dei contratti. Il metodo di campionamento utilizzato per la scelta degli atti da controllare è stato quello dell'estrazione mediante "*generatore di numeri casuali*". Gli atti estratti per il successivo controllo sono quindi risultati: 7 contratti, 24 determinazioni di impegno e 7 ordinanze della Polizia municipale;
- le risultanze dei controlli effettuati con riguardo agli atti del primo semestre 2023, formulate in apposite schede redatte per ogni atto sottoposto a controllo, sono state trasmesse ai dirigenti e alle posizioni organizzative coinvolte, con note del Segretario generale prot. n. 91676, n. 91677, n. 91678, n. 91679, n. 91680, n. 91681, n. 91682, n. 91683,

n. 91684 del 27 novembre 2023;

- l'attività di controllo è esitata in una "*Relazione finale dei controlli effettuati sugli atti del primo semestre 2023*", prot. 94267 del 06 dicembre 2023, contenente l'indicazione dei rilievi sollevati, delle irregolarità riscontrate, delle osservazioni e delle proposte di miglioramento. Tale relazione è stata trasmessa dal Segretario generale ai dirigenti e responsabili di posizione organizzativa, all'organo di revisione dei conti, all'OIV, al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale;

- con "*verbale di estrazione degli atti da sottoporre a controllo*", prot. 27707 del 09 aprile 2024 a firma del Segretario generale, è stato individuato il campione degli atti da controllare del secondo semestre 2023: il 2% delle determinazioni di impegno di spesa, il 2% dei contratti e il 2% delle ordinanze della Polizia municipale. Il metodo di campionamento utilizzato per la scelta degli atti da controllare è stato quello dell'estrazione mediante "*generatore di numeri casuali*". Gli atti estratti per il successivo controllo sono quindi risultati: 7 contratti, 24 determinazioni di impegno e 7 ordinanze della Polizia municipale;

- le risultanze dei controlli effettuati con riguardo agli atti del secondo semestre 2023, formulate in apposite schede redatte per ogni atto sottoposto a controllo, sono state trasmesse ai dirigenti e alle posizioni organizzative coinvolte, con note del Segretario generale prot. 28798, 28799, 28800, 28801, 28802, 28803 e 28804 del 12 aprile 2024;

- l'attività di controllo è esitata in una "*Relazione finale dei controlli effettuati sugli atti del secondo semestre 2023*", prot. 29247 del 15 aprile 2024, contenente l'indicazione dei rilievi sollevati, delle irregolarità riscontrate, delle osservazioni e delle proposte di miglioramento. Tale relazione è stata trasmessa dal Segretario generale ai dirigenti e responsabili di posizione organizzativa, all'organo di revisione dei conti, all'OIV, al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale;

- l'attività di controllo riferita all'intero anno 2023 è stata compendiata "*Relazione finale dei controlli effettuati sugli atti adottati nell'anno 2023*", prot. 29736 del 17 aprile 2024, contenente l'indicazione dei rilievi sollevati, delle irregolarità riscontrate, delle osservazioni e delle proposte di miglioramento. Tale relazione è stata trasmessa dal Segretario generale ai dirigenti e responsabili di posizione organizzativa, all'organo di revisione dei conti, all'OIV, al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale.

Dall'esame della documentazione sopra indicata è emerso che la tecnica di campionamento adottata nell'ambito del controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile è stata quella dell'estrazione casuale semplice. Benché

l'Amministrazione comunale abbia indicato negli atti interni, oltre che ribadito in sede istruttoria, di aver adottato una motivata tecnica di campionamento, il campione statistico sul quale è stato applicato il "*generatore di numeri casuali*" è stato conformato alla generalità degli atti dell'Ente, con la sola suddivisione all'interno delle macro categorie in determine di impegno, contratti e ordinanze della Polizia locale. Al riguardo, giova evidenziare che il quadro sistemico del controlli interni, nel consentire di far emergere le criticità settoriali dell'azione dell'amministrazione, unitamente al Piano Triennale di Prevenzione della Corruzione, dovrebbe condurre l'Ente a superare una metodologia di campionamento puramente casuale in favore di criteri in grado di valorizzare sia aspetti quantitativi (per l'impatto in termini finanziari) che qualitativi (in quanto, per la natura ed i contenuti dell'atto, possano teoricamente profilarsi criticità). Inoltre, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza contabile, "*la tecnica di campionamento utilizzata deve essere motivata. Essa deve essere efficace avuto riguardo alla natura dei documenti da esaminare ed alla capacità degli stessi di registrare, con ragionevole attendibilità, i fenomeni più rilevanti della gestione. […] Stabilire una percentuale fissa di atti da controllare per tutte le categorie di provvedimenti non può pertanto rappresentare un criterio esaustivo di campionamento, poiché non tiene conto di specifici fattori di rischio, anche legati a fenomeni di corruzione, che caratterizzano maggiormente taluni provvedimenti rispetto ad altri*" (*ex multis*, Sez. reg. di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 56/2019/VSGC).

Gli atti sottoposti a controllo successivo di regolarità amministrativa da parte del Comune, come indicato in sede di questionari e attestato dalla documentazione fornita in sede istruttoria, risultano essere n. 71 su 3513 provvedimenti adottati nel 2022 e n. 98 su 4123 provvedimenti adottati nel 2023. Nonostante l'aumento degli atti controllati nel 2023 rispetto al 2022, in sede di questionari, l'Amministrazione aveva indicato che in nessuna delle due annualità erano state rilevate irregolarità nell'attività del controllo e formalizzate conseguenti direttive di azione e/o comportamento ai Responsabili dei Servizi. Difformemente da tale indicazione, sulla base dei referti prodotti nello svolgimento dell'attività di controllo interno, è stata positivamente rilevata l'avvenuta formulazione di osservazioni e proposte di miglioramento indirizzate agli Uffici da parte del Segretario generale. Queste ultime spaziano dal richiamo alla semplificazione nella stesura degli atti, ad una maggior attenzione al rispetto della normativa in tema di pubblicazione e di tutela della privacy (in tal senso il report relativo al primo semestre del 2022), alla verifica dell'effettivo accoglimento di proposte di miglioramento

previamente formulate (report del secondo semestre del 2022 e report del primo semestre 2023), ad un richiamo al rispetto del periodo di pubblicazione degli atti sull'albo pretorio, alla coerenza degli atti concretamente impiegati rispetto ai modelli proposti dagli applicativi in uso, alla verifica dell'inserimento dei dati, di volta in volta richiesti dalle leggi di settore (CIG, CUP, etc.).

A fronte di quanto sopra riportato, l'istruttoria compiuta e i chiarimenti offerti dal Comune hanno pertanto permesso di rilevare, seppur con la precisazione indicata inerente alla modalità di campionamento, l'effettività del controllo operato.

3. Controllo di gestione:

L'art. 198 bis del D. Lgs. n. 267 del 2000 prevede che "*nell'ambito dei sistemi di controllo di gestione di cui agli articoli 196, 197 e 198, la struttura operativa alla quale è assegnata la funzione del controllo di gestione fornisce la conclusione del predetto controllo, oltre che agli amministratori ed ai responsabili dei servizi ai sensi di quanto previsto dall' articolo 198, anche alla Corte dei conti*".

Per l'anno 2022 l'Amministrazione comunale ha provveduto alla trasmissione dell'esito del controllo di gestione alla Corte dei conti, acquisito al prot. Cdc n. 1867 del 22 giugno 2023, mentre per l'anno 2023, nell'ambito del questionario, l'Ente indicava che "*il Referto controllo di gestione dell'esercizio 2023 è in corso di approvazione, verrà trasmesso appena approvato. I dati sono coerenti con quanto caricato*". L'inoltro del suddetto referto avveniva pertanto successivamente alla trasmissione del questionario, con prot. Cdc n. 1219 del 10 maggio 2024.

Come indicato nell'art. 196 del TUEL, "*il controllo di gestione è la procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi*." Il controllo di gestione, quindi, rappresenta l'insieme delle strutture, delle metodiche, delle procedure e delle altre misure del servizio di controllo interno addetto, idonee a garantire lo svolgimento delle funzioni pubbliche in modo regolare, economico, efficiente ed efficace mediante la produzione di risultati e servizi di qualità compatibili con le finalità date dell'organizzazione. Si caratterizza, in tale scopo, per la sua contestualità rispetto all'azione amministrativa, quale strumento utile ad ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati.

Tali caratteristiche e finalità del controllo di gestione sono espresse anche nell'ambito

della disciplina recata dal "*Regolamento sui controlli interni*" del Comune agli artt. 11-15. In particolare, nell'art. 12 viene previsto che "*il controllo di gestione è svolto con riferimento ai singoli servizi, o centri di costo, verificando la realizzazione degli obiettivi assegnati, i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi e ricavi, i risultatiti qualitativi e quantitativi ottenuti,*" nell'art. 13 che "*l'esercizio del controllo di gestione compete a ciascun dirigente di settore, con il supporto del Servizio Programmazione e controllo, con riferimento alle attività organizzative e gestionali di propria competenza e agli obiettivi assegnati in sede di approvazione del Piano Esecutivo di Gestione e dell'integrato Piano della Prestazione*" e, nell'art. 14, che "*il processo di funzionamento del Controllo di gestione è circolare e comprende la programmazione dei risultati operativi da raggiungere nell'esercizio, il monitoraggio e la rendicontazione dei risultati e del grado di rispetto di quanto programmato, l'evidenziazione degli scostamenti e delle eventuali azioni correttive da apportare. […] Tale processo rientra nel ciclo di gestione della performance, è strettamente integrato alla pianificazione strategica […]*" e che sia adottato un "*monitoraggio in corso di esercizio, almeno quadrimestrale, del grado di realizzazione degli obiettivi e […] la struttura operativa Programmazione e controllo, sulla base deli risultati raggiunti rilevati dai responsabili di centro per la rilevazione e certificati dai dirigenti e dai funzionari titolari di posizione organizzativa, entro quindici giorni dalla chiusura quadrimestrale, redige il relativo report entro i quindici giorni successivi e lo invia alla Giunta e all'Organismo indipendente di valutazione*".

In sede di riscontro ai questionari, il Comune ha provveduto ad indicare di non essersi dotato di un sistema di contabilità economica, fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo, che consenta di valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa anche se l'art. 12, comma 3, ultimo periodo, del "*Regolamento sui controlli interni*", prevede che "*sulla base dei centri di costo individuati con il Piano esecutivo di gestione si provvede nel corso dell'esercizio tramite la tenuta di una contabilità analitica dei costi diretti e indiretti sostenuti e dei ricavi realizzati*".

L'analisi dei referti sul controllo della gestione trasmessi alla Sezione da parte del Comune ha consentito di verificare la modalità di svolgimento del relativo controllo interno e, conseguentemente, le modalità di attuazione delle rilevazioni in contabilità analitica. Il referto sul controllo di gestione dell'anno 2022 è stato approvato dall'Amministrazione comunale con la Delibera di Giunta Comunale n. 156 del 25 maggio 2023 avente ad oggetto "*Rapporto di gestione 2022: referto del controllo di gestione e relazione sulla performance (art. 198 bis TUEL D. LGS. 267/2000 e art. 39, comma 1, lettera b)*

della L.R. 18/2016)", mentre il referto dell'anno 2023 è stato approvato con la Delibera di Giunta comunale n. 128 del 02 maggio 2024 avente ad oggetto "*Rapporto di gestione 2023: referto del controllo di gestione e relazione sulla performance (art. 198 bis TUEL D. LGS. 267/2000 e art. 39, comma 1, lettera b) della L.R. 18/2016)*". Il controllo di gestione, pertanto, risulta strettamente correlato al ciclo della valutazione della prestazione condividendo, nel rapporto finale, il medesimo documento validato dall'Organismo Indipendente di Valutazione. Con riguardo all'anno 2022, dal referto sul controllo di gestione, risulta che la pianificazione strategica di lungo periodo contenuta nel Documento Unico di Programmazione 2022-2024, approvato con Delibera del Consiglio Comunale n. 59 del 20 dicembre 2021, ha trovato la sua graduale attuazione nel Piano Esecutivo di Gestione – Piano della performance 2022-2024 di cui alle seguenti Delibere di Giunta Comunale: a) n. 51 del 24 febbraio 2022 avente ad oggetto "*Piano Esecutivo di Gestione 2022 - 2024 e Piano della Prestazione (Performance) provvisorio*"; b) n. 79 del 31 marzo 2022 avente ad oggetto "*Piano Esecutivo di Gestione 2022 - 2024 e Piano della Prestazione (Performance) provvisorio: Variazione assegnazione di personale e risorse finanziarie*"; c) n. 207 del 10 agosto 2022 avente ad oggetto "*Piano Esecutivo di Gestione 2022 - 2024 - Aggiornamento - ART. 169 del decreto legislativo n. 267/2000 (Testo unico sull'ordinamento degli enti locali) e Piano della Prestazione (Performance) - art. 39, comma 1 lettera a), della L.R. 18/2016*"; d) n. 374 del 22 dicembre 2022 avente ad oggetto "*Ricognizione sullo stato di attuazione del Piano Esecutivo di Gestione e Piano della Performance 2022-2024 al 31 ottobre 2022*". Il Piano Esecutivo di Gestione - Piano della Performance è confluito nel PIAO 2022-2024 approvato con Delibera di Giunta Comunale n. 285 del 27 ottobre 2022, successivamente modificato con la precitata Delibera di Giunta Comunale n. 374/2022.

Con riguardo all'anno 2023, invece, dal referto sul controllo di gestione, risulta che la pianificazione strategica di lungo periodo contenuta nel Documento Unico di Programmazione 2023-2025, approvato con la Delibera del Consiglio Comunale n. 55 del 19 dicembre 2022, ha trovato la sua graduale attuazione nel PIAO sezione II – Piano della Performance 2023-2025 di cui alle seguenti Delibere di Giunta Comunale: a) n. 18 del 31 gennaio 2023 avente ad oggetto "*Approvazione del Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) 2023/2025*"; b) n. 188 del 06 luglio 2023 avente ad oggetto "*Sezione 2.2.1 del PIAO 2023/2025 – Piano della Performance 2023-2025 – monitoraggio al 30 aprile*"; c) n. 321 del 02 novembre 2023 avente ad oggetto "*Sezione 2.2.1 del PIAO 2023/2025 – Piano della Performance 2023-2025 – monitoraggio al 30 settembre*".

L'esame della documentazione sopra indicata, unitamente ai referti del controllo di gestione, ha consentito di apprezzare che, nonostante la ricchezza esplicativa e l'effettiva declinazione deli obiettivi operativi da quelli strategici, risulti assente nell'Ente un controllo di gestione basato sulla contabilità economica analitica per centri di costo. Da rilevare positivamente, comunque, che nel Rapporto di Gestione 2023, "*Referto del Controllo di Gestione e Relazione sulla Performance*", il Comune ha provveduto a dare atto dell'avvio della contabilità analitica per due specifici centri di costo riferiti agli Asili nido e alle Farmacie comunali, evidenziando la volontà di porre le basi per la messa a regime del monitoraggio dei costi e dei ricavi per tutti i servizi a partire dall'anno 2024.

Al riguardo, con la nota di riscontro alla richiesta istruttoria, l'Amministrazione comunale ha chiarito di aver impiegato, fino al 2019, un sistema di contabilità analitica che generava una contabilità separata ed indipendente dalla contabilità economica, operando riclassificazioni specifiche delle registrazioni in contabilità finanziaria. A seguito dell'introduzione della contabilità armonizzata e del principio della contabilità potenziata, il sistema ha tuttavia registrato difficoltà operative che hanno suggerito il mantenimento della sola contabilità finanziaria che, come riferito dall'Ente, oltre a permettere la rilevazione di stanziamenti, impegni, liquidazioni e pagamenti, prevede la riclassificazione di tutti i capitoli per centro di costo e centro di responsabilità. Il Comune di Pordenone ha in merito illustrato come nel corso del 2022 e del 2023 è "*stato riordinato il sistema di classificazione dei capitoli, sia rivedendo i centri di costo, che implementando un nuovo sistema di rilevazione dei costi attraverso la riclassificazione dei movimenti finanziari ed economici che, in via sperimentale per due servizi (nidi e farmacie) con il rendiconto 2023 ha permesso l'analisi dei rispettivi costi e risultati di gestione. I risultati sono riportati nel referto di gestione 2023. Tale rilevazione è stata estesa a tutti i centri di costo nel 2023 in modo tale che il rendiconto 2024 dovrebbe ottenersi il report di tutti i settori di attività. La revisione operata al fine di reintrodurre la contabilità analitica ha permesso anche di rivalutare l'intero sistema degli indicatori di performance inseriti nel PIAO e di quelli inerenti agli obiettivi strategici del DUP. È stata svolta, grazie alla collaborazione con l'Università di Udine, un'importante attività di analisi e valutazione delle necessità e delle grandezze da considerare, sia al fine di misurare il valore pubblico prodotto che di permettere un più efficace controllo di gestione*".

Sempre in seno al riscontro istruttorio, inoltre, l'Ente ha illustrato come "*nel corso degli ultimi tre anni il Comune ha ridefinito l'unità operativa dedita al controllo strategico e controllo di gestione, ha individuato un nuovo software per l'assegnazione ed il monitoraggio degli obiettivi*

e per censire e visualizzare le interrelazioni fra attuazione degli obiettivi strategici e operativi e la valutazione del personale. È stata riorganizzata la struttura del DUP che, riscritto a seguito delle elezioni dell'ottobre 2021, è stato completato ed arricchito con indicatori di risultato e di impatto che hanno permesso di rendere più efficacie la lettura dell'operato e la programmazione. La nuova struttura del PIAO, peraltro, ha permesso di mettere ancor più in evidenza i legami fra indirizzo strategico, espresso nel DUP in attuazione delle linee di mandato ed i relativi indirizzi operativi declinati in obiettivi ed attività costantemente monitorati. Tale attività è affiancata dall'analisi dei costi, ora attraverso la contabilità analitica, prima attraverso l'analisi delle risultanze del rendiconto di gestione. Il controllo di gestione, quindi, verifica costantemente l'attuazione degli obiettivi assegnati attraverso il monitoraggio dell'avanzamento delle fasi e l'analisi degli indicatori. Predispone poi il report degli obiettivi strategici in occasione della redazione del rendiconto della gestione. Analizza i costi elaborati attraverso il sistema di contabilità analitica e fornisce i dati al servizio personale per la valutazione della performance dei dirigenti e del personale. Tale valutazione avviene ovviamente in funzione del grado di raggiungimento degli obiettivi".

Sotto il profilo del numero di report relativi al controllo di gestione, dal riscontro fornito dal Comune, emerge che il dato è stato riferito all'interno dei questionari in termini temporali rispetto all'anno 2022 e 2023, con la risultanza che:

- nel corso del 2022 si hanno: a) il rapporto di gestione 2021 (referto del controllo di gestione e relazione sulla performance) e relativa deliberazione giuntale di approvazione n. 169 del 14 luglio 2022; b) la ricognizione sullo stato di attuazione del piano esecutivo di gestione e piano della performance 2022-2024 al 31 ottobre 2022 e la relativa deliberazione giuntale di approvazione n. 374 del 22 dicembre 2022;
- nel corso del 2023 si hanno: a) il rapporto di gestione 2022 (referto del controllo di gestione e relazione sulla performance) e la relativa deliberazione giuntale di approvazione n. 156 del 25 maggio 2023; b) la Sezione 2.2.1 del PIAO 2023/2025 – piano della performance 2023-2025 – monitoraggio al 30 aprile 2023; c) la Sezione 2.2.1 del PIAO 2023/2025 – piano della performance 2023-2025 – monitoraggio al 30 settembre 2023.

In sede di riscontro al verbale dell'incontro istruttorio del 05 febbraio 2025, il Comune ha poi ribadito che "*la contabilità analitica è in fase di implementazione e dovrebbe consentire, con il rendiconto del 2024, di rilevare i costi di tutti i servizi comunali*" e che "*l'abbandono del precedente sistema di contabilità analitica è stato causato da difficoltà operative dovute al cambio di sistema gestionale intervenuto comunque a seguito all'introduzione della contabilità armonizzata*."

L'aspetto economico della gestione, mediante la rilevazione analitica dei dati e la costruzione di centri di costo e di ricavo, rapportati all'articolazione dell'amministrazione in base al processo o al servizio reso, rappresenta l'elemento fondante del controllo di gestione nell'ambito della misurazione e valutazione dell'efficienza, quale rapporto tra risorse utilizzate e prodotti ottenuti. Al riguardo, anche la Sezione delle Autonomie con deliberazione 23/SEZAUT/2019/FRG, ha affermato che il presupposto, nonché profilo fondamentale del controllo di gestione, sia proprio l'utilizzo del sistema di contabilità analitica per centri di costo in quanto "*la sua adozione parziale comporta che non si riesca a fare ovunque riferimento a costi e ricavi, con l'effetto della mancata adozione sia di indicatori calibrati per verificare l'attuazione degli obiettivi, che di metodologie atte a correggere gli scostamenti*".

L'istruttoria compiuta ha, quindi, consentito di ricostruire un quadro nel quale il Comune sta avviando un processo per la reintroduzione progressiva della contabilità analitica che ha visto una fase parziale e sperimentale nel corso del 2023. Negli esercizi considerati dalla presente attività di controllo, si è potuto però appurare che l'Amministrazione, pur operando assiduamente l'attività del controllo di gestione, nell'assenza di una sistematica rilevazione analitica delle componenti economiche, ha attuato un accostamento di tale metodologia di controllo interno alle rilevazioni della valutazione della performance. Sul punto, giova evidenziare come il controllo di gestione, articolandosi inizialmente con la predisposizione del Piano Esecutivo di Gestione, mediante il quale vengono individuati gli obiettivi della gestione, affidati unitamente alle risorse necessarie ai responsabili dei servizi, quale strumento seppur collegato ed utile alla valutazione della prestazione, vieppiù in forza dell'assorbimento nel PIAO di cui all'art. 2, del D.P.R. n. 81 del 2022, non costituisce un mero duplicato dell'esito del controllo sulla prestazione collettiva ed individuale frutto del ciclo della performance e, pertanto, non può confondersi con la relazione sulla prestazione, uniformandosi nei contenuti alla stessa. Diverso è anche lo scopo a cui sono indirizzati i due strumenti: informativo e di trasparenza quello del controllo di gestione e valutativo della prestazione collettiva ed individuale quello della performance, anche per l'erogazione della componente della retribuzione variabile al personale. A fronte di tali assunti, comunque, deve precisarsi che la diversità di funzione del controllo di gestione rispetto al sistema di valutazione della prestazione non esclude che l'Amministrazione, in un'ottica di semplificazione e non appesantimento della propria attività, proceda unitariamente alle relative verifiche anche per il tramite di una

medesima reportistica; invero, costituendo questa un'opportuna scelta operativa, data la matrice uniforme e condivisa dell'oggetto di analisi (considerato che il sistema di misurazione e valutazione della prestazione dovrebbe opportunamente avvalersi di indicatori oltre che di efficacia, anche di efficienza, economicità, impatto e qualità). Infatti, quello che rileva è che l'attività di monitoraggio, per fungere da effettivo controllo di gestione, comprenda l'analisi economica condotta per centri di costo e di ricavo sulla base delle risultanze della contabilità analitica.

Nel quadro sopra rappresentato, a fronte delle precisazioni fornite dall'Ente, la Sezione auspica che il Comune di Pordenone completi progressivamente il processo di reintroduzione della contabilità analitica, così rafforzando il sistema del controllo di gestione.

Per quanto concerne la sezione dei questionari dedicata al lavoro agile, l'Amministrazione aveva provveduto ad indicare che il sistema di misurazione e valutazione della performance non ha monitorato i risultati della relativa prestazione lavorativa attraverso specifici indicatori. Al riguardo, in sede istruttoria, il Comune ha evidenziato di aver adottato, con Deliberazione di Giunta Comunale n. 57 del 2020, un primo Regolamento nella fase emergenziale pandemica per disciplinare il lavoro agile, poi sostituito, a seguito della disciplina anche contrattuale a regime dell'istituto, con il Regolamento adottato mediante Delibera di Giunta Comunale n. 24 del 2024, successivamente modificato con Delibera di Giunta Comunale n. 195 del 2024. Dall'analisi dei documenti forniti è emerso che, a dispetto di quanto indicato in sede di questionari, come previsto già dal Regolamento di cui alla Deliberazione di Giunta Comunale n. 57 del 2020, era stato adottato dall'Ente "*un sistema di monitoraggio e valutazione attuato dai dirigenti, mediante l'individuazione di indicatori significativi, che consentisse di verificare i risultati e misurare la produttività delle attività svolte, anche mediante reportistiche pre-strutturate da rendersi giornalmente o settimanalmente ai dirigenti*". Inoltre, anche nel sistema a regime, il Comune ha previsto che per l'attività rendibile da remoto "*deve risultare possibile monitorare la prestazione e valutare i risultati conseguiti*" e che l'accordo individuale tra interessato e l'Amministrazione "*deve definire in modo dettagliato e puntuale gli obiettivi assegnati in termini di quantità e qualità del lavoro svolto, efficienza ed innovazione, se del caso esplicitando anche le forme di organizzazione (per progetti, fase, cicli)*". L'Ente ha anche precisato che, con riguardo al lavoro agile, trova applicazione una specifica disposizione regolamentare a tenore della quale "*il Dirigente attua un sistema di*

monitoraggio mirato e costante, in itinere ed ex post, che consente di ottenere la valutazione dei risultati conseguiti in termini di obiettivi predeterminati e raggiunti nel periodo considerato e la misurazione della produttività delle attività svolte dai dipendenti, anche mediante reportistiche pre-strutturate da rendersi giornalmente o settimanalmente al Dirigente. Il Dirigente responsabile della struttura di appartenenza del dipendente individua un insieme specifico di indicatori rilevanti, significativi e misurabili rispetto alle caratteristiche strutturali e finalità istituzionali del servizio. Il Dirigente è tenuto ad esercitare il potere direttivo e di controllo del Datore di lavoro sulla prestazione resa dal lavoratore all'esterno dei locali dell'Amministrazione nel rispetto di quanto disposto dall'art. 4 della Legge 300/1970 e s.m.i.".

4. Controllo strategico:

La rilevanza del controllo strategico, quale attività di collaborazione con gli organi politici, volta a verificare lo stato di attuazione delle scelte e degli obiettivi, risalta come strettamente collegata al principio contabile della programmazione, oltre che come utile strumento conoscitivo capace di orientare le scelte pubbliche in un'ottica di consapevole responsabilità di mandato. Data l'utilità dell'apporto informativo alla componente politica, l'attività di verifica dovrebbe avere cadenza periodica ed essere effettuata, come indicato al paragrafo 4.2, del principio All. 4/1, del D. Lgs. 118 del 2011, almeno una volta l'anno in occasione dell'approvazione del Documento Unico di Programmazione e del suo aggiornamento che, per loro natura, presuppongono una verifica sullo stato di attuazione dei programmi.

Il "*Regolamento sui controlli interni*" del Comune disciplina il controllo strategico al Capo III prevedendo, in particolare, all'art. 5, che le relative finalità "*sono quelle di rilevare i risultati conseguiti rispetto alle linee programmatiche di mandato del Sindaco approvate dal Consiglio e successivamente delineate annualmente nel DUP, che contiene nella sezione strategica la declinazione delle azioni strategiche di mandato. Esamina, inoltre, gli aspetti economico finanziari connessi ai risultati ottenuti, i tempi di realizzazione rispetto alle previsioni, le procedure operative utilizzate, il rispetto dei termini di conclusione dei procedimenti, la qualità dei servizi erogati, il grado di soddisfazione della domanda espressa.*"

L'Amministrazione, in sede di risposte ai questionari, ha provveduto ad indicare di aver predisposto, per entrambe le annualità considerate, un unico report e che il controllo strategico risulta operativamente integrato con il controllo di gestione, ma che non utilizza i dati provenienti dalla contabilità analitica.

In sede istruttoria l'Amministrazione ha provveduto a precisare che "*il Comune si è dotato di un software che permette la rilevazione integrata del ciclo della performance e dell'attuazione*

degli obiettivi operativi e gestionali assegnati ai dirigenti con il PIAO. Tali obiettivi discendono dalle indicazioni strategiche elaborate nel DUP seguendo le linee di mandato del sindaco. La definizione degli obiettivi strategici è un'attività coordinata dal Segretario che si svolge a stretto contatto con la Giunta ed è soggetta ad aggiornamento ogni anno in occasione della redazione del rendiconto della gestione (momento di verifica) e del DUP e della nota di aggiornamento (momento di programmazione). L'assegnazione degli obiettivi operativi si svolge con il pieno coinvolgimento dei dirigenti ed è resa ufficiale con l'approvazione del PIAO. Sono svolte tre rilevazioni periodiche (30/04, 30/09 e 31/12) del grado di raggiungimento degli obiettivi operativi in cui è possibile attestare la coerenza delle fasi e degli indicatori previsti. In esito alla verifica annuale è possibile poi attestare, a rendiconto, l'attuazione degli obiettivi strategici dei quali gli obiettivi operativi sono attuazione."

Dall'analisi documentale operata in sede istruttoria è stato appurato che il Comune ha provveduto con Delibera del Consiglio Comunale n. 59 del 20 dicembre 2021 all'approvazione del Documento Unico di Programmazione 2022 – 2024, con Delibera del Consiglio Comunale n. 55 del 19 dicembre 2022 all'approvazione del Documento Unico di Programmazione 2023 – 2025 e con Delibera del Consiglio Comunale n. 46 del 29 settembre 2023 all'approvazione del Documento Unico di Programmazione 2024 - 2026. Rispetto al Documento Unico di Programmazione 2022 -2024, quello del triennio 2023 – 2025 risulta esaustivo sotto il profilo della descrizione degli obiettivi strategici, anche per gli organismi partecipati dall'Ente, mediante la formulazione di appositi indicatori di impatto per la valutazione della relativa azione. Inoltre, tale documento programmatico, adeguatamente riporta un'esauriente rappresentazione del grado di soddisfazione degli utenti destinatari dei servizi conseguente all'analisi dei questionari di gradimento elaborati nell'ambito del controllo sulla qualità in tema di handicap, ristorazione scolastica, asili nido, servizio scuolabus, servizio di edilizia privata, servizio demografico, farmacie comunali, servizio dello Sportello unico del cittadino, questionario Informagiovani, servizi bibliotecari, politiche del territorio, Ufficio Relazioni con il Pubblico, servizio pasti a domicilio, servizio tributi, servizio assistenza domiciliare, Sportello Unico Attività Produttive, servizio onoranze funebri, Museo di Storia Naturale e sito internet.

Con la Delibera del Consiglio Comunale n. 46 del 29 settembre 2023, unitamente all'approvazione del DUP per il triennio 2024 -2026, il Comune di Pordenone ha provveduto all'analisi e alla rendicontazione strategica sullo stato del raggiungimento

degli obiettivi al termine dell'esercizio 2022. Analogamente, con la Delibera del Consiglio Comunale n. 16 del 29 aprile 2024, avente ad oggetto "*Ricognizione dello stato di attuazione al 31 dicembre 2023 del Documento Unico di Programmazione 2023 – 2025*", l'Amministrazione ha provveduto all'analisi e alla rendicontazione strategica sullo stato del raggiungimento degli obiettivi al termine dell'esercizio 2023.

L'attività istruttoria compiuta, pertanto, ha consentito di attestare l'effettività del controllo strategico operato dal Comune che, grazie al percorso di reintroduzione della contabilità analitica sopra evidenziato, potrà giovarsi, in termini prospettici, di un potenziamento mediante integrazione con il controllo di gestione.

5. Controllo sugli equilibri finanziari:

Il controllo sugli equilibri finanziari è previsto e disciplinato dall'art. 147-quinquies del TUEL, implicando "*anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni*".

Tale tipologia di controllo è destinata ad individuare i flussi informativi necessari per attivare tempestivamente gli opportuni processi correttivi a fronte di un andamento gestionale incompatibile con le previsioni di bilancio, in funzione di ripristino dell'equilibrio dei saldi economici e finanziari.

La Sezione, in sede istruttoria, ha approfondito il riscontro reso nel questionario per l'anno 2023 nel quale l'Ente aveva dichiarato di aver adottato le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale di cui all'art. 183, comma 8, del TUEL, per il caso di insufficiente disponibilità di cassa dovuta a ragioni sopravvenute e di aver ricostituito la consistenza delle entrate vincolate utilizzate nel rispetto dell'art. 195 TUEL. Al riguardo il Comune ha provveduto a rappresentare che "*a causa di un errore nella redazione dei questionari, dovuto alla quasi concomitanza della compilazione, è stato indicato il ricorso alle misure previste dall'art. 183 comma 8 e dall'art. 195 del TUEL nel 2023. In realtà il riferimento corretto è all'anno 2022. Nei mesi di maggio – giugno la liquidità disponibile, visti i pagamenti previsti e l'entità della cassa vincolata, parevano configurare una situazione di tensione. Si è fatto ricorso, quindi, alla possibilità di richiedere alla Regione l'anticipazione della liquidazione del fondo unico comunale per la rata di settembre. A seguito di tale liquidazione e dell'introito di alcune poste di rendicontazione è stato raggiunto un saldo di cassa di maggiore entità, coerente con la pianificazione dei pagamenti. In seguito, grazie anche all'incasso delle anticipazioni del PNRR la disponibilità del conto di tesoreria è sempre stata assolutamente*

sufficiente ed ha toccato livelli ben al di sopra della soglia di stretta necessità."

6. Controllo sugli organismi partecipati:

Il controllo sugli organismi partecipati è previsto dall'art. 147-quater del TUEL, che dispone come "*l'ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale*" e "*tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili*". Relativamente a tale forma di controllo, sempre l'art. 147-quater, del TUEL, dispone che l'ente effettui un monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizzi gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati ed individui le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente. Inoltre, la norma prescrive che "*i risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica, predisposto secondo le modalità previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni*."

Coerenti con tale disciplina normativa sono le previsioni dell'art. 22 e seguenti del "*Regolamento sui controlli interni*" del Comune nelle quali, in particolare, viene indicato che "*il controllo sulle società e sugli enti partecipati è un processo tramite il quale l'amministrazione definisce preventivamente gli obiettivi gestionali, verifica lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati. In funzione dei risultati di tali riscontri, l'Amministrazione individua opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico – finanziari rilevanti per il bilancio del Comune.*"

Secondo la disciplina dell'Ente, il controllo esercitato sugli organismi partecipati trova attuazione mediante: a) un controllo societario operato attraverso i poteri sociali connessi alla qualifica di socio; b) un controllo economico – finanziario mediante l'analisi dei documenti contabili e la predisposizione del bilancio consolidato; c) un controllo di regolarità della gestione avente ad oggetto, in particolare, i vincoli di finanza pubblica, il rispetto della prevenzione della corruzione, della trasparenza e dei vincoli organizzativi e gestionali; d) un controllo sui servizi affidati comprendente anche la verifica del rispetto degli standard di qualità.

L'attività istruttoria compiuta ha consentito di appurare che con la Delibera del Consiglio Comunale n. 68 del 21 dicembre 2023 è stata approvata la revisione periodica delle partecipazioni al 31 dicembre 2022, mentre con Delibera del Consiglio Comunale n. 48 del 25 novembre 2024 è stata approvata la revisione periodica delle partecipazioni al 31

dicembre 2023. Da tali provvedimenti risulta che il Comune detenga le seguenti partecipazioni di cui ha statuito il mantenimento: GEA – Gestioni Ecologiche Ambientali s.p.a., Gestione Servizi Mobilità – GSM s.p.a., Pordenone Fiere s.p.a., ATAP s.p.a., Interporto – Centro Ingrosso di Pordenone s.p.a.. Inoltre, il Comune di Pordenone ha disposto di procedere alla razionalizzazione della partecipazione detenuta in HydroGEA s.p.a tramite aggregazione con altro gestore del Servizio Idrico Integrato regionale, secondo le previsioni della L.R. 5/2024.

Il Bilancio consolidato per l'esercizio 2022 è stato approvato dal Comune di Pordenone con Delibera del Consiglio Comunale n. 45 del 29 settembre 2023, mentre il Bilancio consolidato per l'esercizio 2023 è stato approvato con Delibera del Consiglio Comunale n. 40 del 30 settembre 2024.

Dai riscontri forniti dal Comune in sede di questionari, oltre che dall'analisi della documentazione acquisita in sede istruttoria, non sono emerse criticità in ordine al controllo in questione.

7. Controllo sulla qualità dei servizi:

L'art. 147, comma 2, lett. e), del TUEL attribuisce agli enti locali il compito di "*garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente*".

Il Comune ha disciplinato l'attività del controllo sulla qualità dei servizi agli artt. 26 - 28 del "*Regolamento sui controlli interni*" prevedendo, in particolare, all'art. 26, come lo stesso sia "*strettamente correlato al controllo strategico, finalizzato a coinvolgere il cittadino-utente nel processo di miglioramento continuo dei servizi comunali, tramite la rilevazione del livello di gradimento e della soddisfazione per il servizio ricevuto. Tale controllo viene svolto sia per i servizi erogati in forma diretta dall'Ente sia per quelli gestiti mediante organismi gestionali esterni*".

Inoltre, nella prospettiva della opportuna integrazione tra il controllo esercitato sugli organismi partecipati ed il controllo sulla qualità dei servizi erogati dall'Amministrazione (sia in forma diretta che mediante organismi gestionali esterni), l'art. 25, comma 6, del "*Regolamento sui controlli interni*", statuisce che i dirigenti dei settori nel cui ambito rientri l'attività delle società partecipata sono responsabili dei controlli sul rispetto del contratto di servizio e sugli impegni assunti attraverso le carte di servizio.

In sede di questionari, il Comune ha evidenziato di aver adottato la Carta dei Servizi. Dalla verifica condotta sul sito istituzionale dell'Ente è emerso che lo stesso non ha

adottato una Carta dei servizi tale da ricomprendere in modo totalizzante i servizi erogati dal Comune, ma ha approvato delle Carte settoriali relative ai seguenti servizi: di ristorazione scolastica, dell'asili nido, dei servizi integrativi nelle scuole primarie e secondarie di primo grado (cd. doposcuola) e bibliotecari. In sede istruttoria, al riguardo, l'Amministrazione ha tenuto a precisare che "*la nostra convinzione è che la carta dei servizi debba essere adottata con riferimento ai servizi a domanda individuale e/o resi al pubblico. In questi casi ce ne risulta l'adozione e la pubblicazione. In ogni caso tutti i dirigenti sono stati sollecitati a verificarne l'attualità e le eventuali necessità di aggiornamento. Per quanto riguarda le prestazioni rese dal Servizio sociale comunichiamo che la carta della qualità è in fase di riscrittura. Esiste una guida ai servizi che era pubblicata sul sito dell'Ambito socio assistenziale, del quale il Comune è il capofila. Abbiamo provveduto ad inserire il link a tale sito, ed ai relativi contenuti, in questi giorni.*"

Il Comune, sempre in sede di questionari, ha dichiarato di non aver condotto confronti sistematici (benchmarking) con i livelli di qualità raggiunti da altre Amministrazioni né di aver previsto forme di coinvolgimento attivo dei portatori di interesse nella fase di definizione degli standards di qualità. Al riguardo, l'Ente, in sede di riscontro alla nota istruttoria, ha evidenziato che "*per quanto attiene al confronto mancante con i dati di altre amministrazioni riteniamo che sia senz'altro un dato utile, seppur di difficile costruzione se non sono impostati allo stesso modo gli indicatori che vengono paragonati. Per i dati finanziari la Regione ha costruito un insieme di indicatori di riferimento garantendo anche il raffronto con le classi di appartenenza dei diversi enti. Si tratta di un lavoro molto utile che, tuttavia, attiene a grandezze simili e confrontabili. Non è così per gli indicatori di performance e strategici per i quali, comunque, verificheremo come poter tenere conto del suggerimento. Segnaliamo anche che nella costruzione della rendicontazione integrata dell'ente, il lavoro è stato costruito con la volontà di cercare benchmark di riferimento e termini di raffronto per i diversi indicatori individuati. Tale attività, sinora conclusa per il 2020 in modo sperimentale e per il 2021 con riferimento all'intero ente, è in corso di aggiornamento per il 2022 e lo sarà anche per il 2023. La ricerca dei dati, e di dati confrontabili appunto, non è affatto semplice. Proprio per questo si è deciso di rivolgere l'attenzione ad indicatori di impatto che, almeno per quanto concerne le macro categorie dell'azione pubblica, è possibile riuscire a reperire ed utilizzare. Per quanto attiene al coinvolgimento degli stakeholder si ricorda il percorso di efficientamento dei processi, intrapreso dall'amministrazione con la metodologia LEAN, che ha previsto, come corollario e presupposto della riorganizzazione, lo svolgimento di specifiche interviste agli utenti del servizio interessato. Tale modalità è posta a fondamento dell'attività di riprogettazione che l'ente ha intrapreso*."

Come già sottolineato in sede di esame del controllo strategico, che ha evidenziato l'adeguata attenzione riposta anche all'interno del Documento Unico di Programmazione dell'anno 2023 all'aspetto della qualità dei servizi, il Comune ha provveduto all'analisi della qualità dei propri servizi incorporando gli esiti nelle seguenti relazioni: a) Report servizio SUAP 2022; b) Report servizio SUAP 2023; c) Report "*indagine benessere aziendale*" 2023; d) Report servizio asili nido 2023; e) Report servizio biblioteca 2023; f) Report servizio assistenza domiciliare 2023; g) Report servizio farmacie 2023; h) Report sevizio Galleria Harry Bertoia 2023; i) Report servizio pasti a domicilio 2023; j) Report Servizio tributi 2023.

8. Appendice PNRR:

Il sistema dei controlli interni assume ancora maggiore importanza nella contingenza attuale, essendo le amministrazioni pubbliche chiamate a concorrere alla realizzazione di politiche economiche espansive a mezzo di fondi da destinarsi a particolari finalità di rilancio dell'economia.

In questa prospettiva, anche nell'ambito della strategia complessivamente disegnata dal PNRR, un ruolo fondamentale è riservato ai controlli interni e ai relativi strumenti di autocorrezione, ai fini sia di un'efficace programmazione che di un puntuale monitoraggio dello stato dell'arte degli interventi già finanziati ed avviati.

Dall'esame dei riscontri forniti dal Comune relativamente all'appendice PNRR dei questionari è risultato che lo stesso è attuatore di interventi finanziati con fondi PNRR e non sono emerse criticità al riguardo.

9. Osservazioni conclusive: in conclusione, considerati tutti gli elementi sopra espressi, emerge un quadro complessivamente positivo nel quale il funzionamento del sistema dei controlli interni del Comune di Pordenone può essere comunque progressivamente potenziato attraverso:

- lo svolgimento del controllo successivo di regolarità amministrativa mediante una motivata tecnica di campionamento statisticamente valida che consenta di individuare le categorie di atti maggiormente a rischio sulle quali effettuare il campionamento;
- lo sviluppo e la messa a regime di un sistema di rilevazioni di contabilità analitica a supporto del controllo di gestione;
- la valutazione dell'estensione dell'utilizzo dello strumento della Carta dei Servizi e l'attuazione, per quanto realizzabile, di un sistema di comparazione con i livelli qualitativi raggiunti dalle altre Amministrazioni.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per il Friuli Venezia Giulia, ai sensi dell'art. 148, comma 1, del D Lgs. n. 267 del 2000, conclude la verifica sul sistema integrato dei controlli interni del Comune di Pordenone per gli anni 2022 e 2023 con una valutazione complessivamente positiva, pur a fronte degli aspetti suscettibili di rafforzamento e miglioramento segnalati in parte motiva.

DISPONE

alla Segreteria, ai sensi dell'art. 5, comma 4, del d.lgs. n. 175 del 2016, di trasmettere la presente deliberazione al Comune di Pordenone e di curare, altresì, gli adempimenti necessari per la pubblicazione della presente deliberazione sul sito web istituzionale della Corte dei conti e gli adempimenti relativi alla pubblicazione sull'apposito spazio dedicato del sito web regionale.

Così deciso, in Trieste nella Camera di Consiglio del 13 maggio 2025

il Relatore
F.to Marco Coiz

il Presidente
F.to Emanuela Pesel

Depositata in segreteria in data 13 maggio 2025

Il funzionario preposto al Servizio di supporto
F.to Leddi Pasian