



La CORTE DEI CONTI
Sezione Regionale di Controllo per la Liguria

composta dai seguenti magistrati:

Ermanno GRANELLI	Presidente
Angela PRIA	Consigliere
Alessandro BENIGNI	Primo Referendario
Francesco BELSANTI	Primo Referendario
Claudio GUERRINI	Primo Referendario (relatore)

ha reso la seguente pronuncia.

Esaminata la relazione-questionario sul conto consuntivo per l'esercizio finanziario 2014 del Comune di IMPERIA (IM) che l'organo di revisione economico-finanziaria ha predisposto, sulla base dei criteri e linee-guida definiti dalla Corte dei conti con delibera della Sezione delle Autonomie n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 31 marzo 2015, ed inviato alla Sezione regionale di controllo per la Liguria della Corte dei conti ai sensi dell'articolo 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Considerati i chiarimenti forniti e la documentazione prodotta dall'Amministrazione con comunicazioni del 18 marzo 2016, 23 marzo 2016 e 6 aprile 2016, a seguito di richieste formulate dal magistrato istruttore (prot. n. 1230 del 29 febbraio 2016 e prot. n. 1630 del 31 marzo 2016);

Esaminata l'ulteriore documentazione riguardante il Comune di Imperia pervenuta a questa Sezione;

Vista la relazione con la quale il magistrato istruttore ha formulato osservazioni di carattere finanziario e contabile attinenti al conto consuntivo per l'esercizio finanziario 2014 del Comune di IMPERIA (IM);

Richiamata la deliberazione n. 65/2015 del 10 settembre 2015 di questa Sezione regionale di controllo, con la quale, sulla base della relazione-questionario dell'organo di revisione sul conto consuntivo per l'esercizio 2013, erano stati rilevati profili di criticità in ordine alla gestione contabile e finanziaria del Comune di IMPERIA (IM);

Vista l'ordinanza presidenziale n. 28/2016 dell'11 aprile 2016, con la quale è stata convocata per il 18 aprile 2016 la Sezione regionale di controllo per pronunciarsi in merito alle osservazioni contenute nella relazione indicata;

Vista la nota presidenziale n. 0001854-11/04/2016-SC_LIG-T85-P dell'11 aprile 2016, inviata al Sindaco, al Dirigente del Settore Personale e Affari Generali, al Dirigente dei Servizi Finanziari e al Presidente dell'organo di revisione del Comune di IMPERIA (IM), con la quale è stata trasmessa copia dell'ordinanza di convocazione e della predetta relazione del magistrato istruttore;

Preso atto che all'adunanza del 18 aprile 2016 erano presenti, per il Comune di IMPERIA (IM), il Sindaco Ing. Carlo Capacci, il Segretario Generale Dott.ssa Rosa Puglia e il Dirigente dei Servizi Finanziari Dott. Alessandro Natta;

Uditi in adunanza il magistrato relatore Dott. Claudio Guerrini e i predetti rappresentanti dell'Amministrazione;

Premesso

Dall'esame della relazione-questionario dell'organo di revisione economico-finanziaria sul conto consuntivo dell'esercizio 2014 del Comune di Imperia, nonché dell'ulteriore documentazione pervenuta alla Sezione, sono emerse le seguenti criticità di ordine finanziario e gestionale:

- a) situazione di persistente sofferenza nella gestione di cassa;
- b) disavanzo sostanziale di amministrazione al 31 dicembre 2014;
- c) saldo negativo della gestione di parte corrente dell'esercizio 2014.

Con riferimento ai profili evidenziati, il magistrato istruttore, con nota datata 26 febbraio 2016, ha richiesto documentazione e chiarimenti integrativi.

L'Amministrazione ha puntualmente fornito riscontro con risposta del 18 marzo 2016, successivamente integrata con nota del 23 marzo 2016.

In particolare, riguardo alla situazione della liquidità, l'Amministrazione ha fornito i dati aggiornati al 31 dicembre 2015 relativi all'andamento delle anticipazioni di tesoreria. Inoltre, confermando quanto già rilevato nella deliberazione di questa Sezione n. 65/2015, ha ribadito le cause principali dello stato di crisi finanziaria, ovvero le difficoltà di riscossione sia della TARES, sia dei crediti verso proprie società partecipate, in particolare verso AMAT S.p.a. in relazione al riversamento dei canoni per il servizio di depurazione acque.

Con riferimento al disavanzo di amministrazione, l'Amministrazione ha presentato le risultanze derivanti dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 da cui scaturirebbe a quella data una situazione di sostanziale pareggio finanziario.

Quanto al disequilibrio di parte corrente vengono indicati i fattori contingenti che hanno influito sulla gestione dell'esercizio 2014 e, inoltre, sono presentati i dati di preconsuntivo dell'esercizio 2015 da cui risulterebbe superata la criticità con l'evidenziazione di un saldo positivo di parte corrente.

Valutati i nuovi elementi acquisiti, il magistrato istruttore ha richiesto ulteriori dati e elementi informativi con nota datata 30 marzo 2016,

La relativa risposta è regolarmente pervenuta in data 6 aprile 2016.

Con essa, in particolare, viene specificato che la società partecipata AMAT S.p.a. si trova a sua volta in situazione di carenza di liquidità, dovuta essenzialmente alla contingente condizione di insolvenza in cui versa la società Rivieracqua S.c.p.a., ovvero il soggetto subentrante nella gestione del servizio idrico integrato nel territorio della Provincia di Imperia, che ha sinora impedito il pagamento alla prima dell'indennizzo stabilito per il passaggio del relativo complesso aziendale.

Per quanto concerne la non conciliazione tra le poste iscritte nelle contabilità, rispettivamente, di AMAT S.p.a. e del Comune di Imperia, in riferimento alla situazione debitoria della società verso il Comune, la divergenza viene attribuita alla circostanza per cui nel bilancio della società l'importo dovuto viene riportato al netto dell'IVA da applicare sui canoni di depurazione da riversare, la quale è invece ricompresa nei residui attivi risultanti dal rendiconto del Comune.

Sulla base degli elementi informativi complessivamente raccolti, il magistrato istruttore ha ritenuto necessario muovere nei confronti del Comune formali osservazioni sui punti sopra individuati ai fini del relativo deferimento all'esame collegiale di questa Sezione.

In ordine ai profili oggetto di osservazioni, l'Amministrazione ha affidato il proprio contraddittorio alle ampie e circostanziate deduzioni orali svolte nell'adunanza del 18 aprile 2016.

In tale sede, i rappresentanti dell'Amministrazione, oltre a riprendere e meglio illustrare i contenuti già esplicitati nelle risposte istruttorie, introducono anche ulteriori elementi di valutazione.

Relativamente alla situazione di cassa, in via preliminare viene fatto osservare che la situazione delle anticipazioni non restituite al 31 dicembre 2015 mostra un miglioramento rispetto al 31 dicembre 2014 e viene inoltre affermato che lo stato di sofferenza attuale è da imputare alle gestioni degli anni passati, come sarebbe dimostrato dalla circostanza per cui l'andamento di cassa riferito alla sola gestione di competenza presenta un saldo positivo. Circa i fattori generatori delle criticità, ampia illustrazione è dedicata alla situazione gestionale, economica e finanziaria della

società AMAT S.p.A., partecipata al 52 per cento, verso la quale il Comune vanta il credito per i canoni di depurazione incassati per suo conto ma non ancora riversati nella propria cassa. Al riguardo vengono fornite informazioni aggiornate sullo sviluppo della procedura in corso per l'assunzione del servizio idrico integrato per il territorio della Provincia di Imperia da parte del nuovo soggetto affidatario (ovvero la società Rivieracqua S.c.p.a.) individuato dalla competente Autorità di Ambito Territoriale Ottimale. All'esito di tale procedura, infatti, si stima che AMAT S.p.a. debba ricevere dal nuovo gestore, per la cessione del complesso aziendale (impianti e reti) afferente i servizi di acquedotto e fognatura (sinora gestiti da AMAT stessa), un indennizzo di importo sufficiente a risolvere gli attuali problemi di liquidità e così consentire la soddisfazione del credito vantato dal Comune. Circa i rapporti tra AMAT S.p.a. e Rivieracqua S.c.p.a., il Comune riferisce anche che, nell'attuale fase transitoria del passaggio nella gestione dei servizi, il nuovo soggetto sta acquistando dalla prima acqua potabile provvedendo ai relativi pagamenti con continuo ritardo, contribuendo anche in tal modo ad acuire i cennati problemi di liquidità della medesima.

Ed ancora, il Comune segnala, quali ulteriori fattori determinanti le criticità della propria gestione di cassa, sia l'impossibilità di offrire copertura integrale al costo del servizio di depurazione acque (ancora gestito direttamente in questa fase di transizione verso la gestione unica dei servizi idrici integrati) con le tariffe applicate all'utenza, per via del blocco degli adeguamenti delle medesime disposto dall'Autorità per l'energia elettrica, il gas e il sistema idrico, sia il ritardo con il quale lo Stato compensa le spese sostenute dal Comune per la gestione del Palazzo di giustizia della città.

Riguardo al disequilibrio di parte corrente, viene data conferma del superamento della criticità nell'esercizio 2015 con la registrazione di un saldo positivo di gestione emergente dai dati del consuntivo presentato dalla Giunta comunale per l'approvazione del Consiglio.

Considerato in fatto e diritto

1. La gestione contabile e finanziaria del Comune di Imperia (IM), esaminata sulla base delle risultanze rappresentate nella relazione-questionario sul conto consuntivo per l'esercizio finanziario 2014, oltre che nell'ulteriore documentazione acquisita, pur non presentando irregolarità di gravità tale da dar luogo all'intervento sanzionatorio di cui all'articolo 148-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (T.U.E.L.), rivela tuttavia i profili di criticità di cui di seguito si dà conto, i quali, se non tempestivamente rimossi, potrebbero incidere negativamente sugli equilibri di bilancio dei futuri esercizi finanziari e sulla garanzia di regolarità

amministrativa e contabile della gestione stessa.

In quanto tali, essi meritano di essere segnalati agli organi del Comune per l'adozione delle necessarie misure correttive. Alla verifica delle predette misure la Sezione provvederà nell'ambito delle procedure ordinarie di controllo ad essa demandate sulla gestione dell'Ente.

2. Il Comune di Imperia continua a trovarsi in condizioni di grave crisi finanziaria il cui principale indice rivelatore è rappresentato dalla persistente sofferenza di liquidità. Tale criticità risulta comprovata dal valore sostanzialmente nullo del fondo di cassa a fine esercizio 2014, dall'andamento delle anticipazioni di tesoreria e dall'utilizzo per il pagamento di spese correnti di risorse di cassa relative ad entrate destinate al finanziamento di spese in conto capitale.

2.1 La situazione di liquidità dell'Ente, già presa in considerazione nella deliberazione n. 65/2015 di questa Sezione regionale di controllo, si conferma estremamente critica, come emerge dai seguenti rilievi.

La giacenza del fondo di cassa finale al 31 dicembre 2014 è sostanzialmente nulla (pari a zero secondo dati SIOPE, pari a euro 46 secondo il conto consuntivo dell'esercizio 2014 dell'istituto tesoriere).

In tutti gli esercizi del periodo 2012-2015 l'Ente ha fatto reiterato ricorso ad anticipazioni di tesoreria per un elevato numero di giorni e per l'intero importo complessivamente concedibile, con conseguente formazione di oneri per interessi passivi di rilevante importo (in particolare, euro 155.095,99 nell'esercizio 2014 e euro 142.791,33 nell'esercizio 2015).

Peraltro, le dimensioni della deficienza di cassa trovano la manifestazione più evidente nei dati delle anticipazioni di tesoreria non restituite al 31 dicembre 2014 (per euro 4.219.651,90) e al 31 dicembre 2015 (per euro 2.920.715,17).

E', inoltre, dimostrabile l'avvenuto utilizzo in termini di cassa, per il pagamento di spese correnti, di entrate destinate al finanziamento di spesa di investimento.

Tale evenienza si ricava senz'altro con riferimento alla gestione di competenza dell'esercizio 2014 ove, a fronte di riscossioni di entrate in conto capitale pari a euro 1.195.025 (Titolo IV dell'Entrata), sono stati effettuati pagamenti per spese della stessa natura per euro 161.564 (Titolo II della spesa), considerato che nell'esercizio non vi è stata destinazione a spese correnti di alcuna quota dei proventi per permessi di costruire e che la differenza tra i due valori indicati non trova capienza nella giacenza di cassa al 31 dicembre 2014.

Costituisce, inoltre, sintomo di assai probabile utilizzo delle risorse di cassa in questi termini anche in esercizi precedenti, il sensibile sbilanciamento tra residui passivi del Titolo II, pari a euro 21.818.177, e la somma dei residui attivi dei Titoli IV e V, pari a euro 15.269.889, laddove tale differenza, come detto non coperta dalla giacenza del fondo di cassa, difficilmente può essere interamente collegata al finanziamento negli anni di spesa in conto capitale con entrate correnti o con quote libere dell'avanzo di amministrazione.

2.2 L'Ente ha riconosciuto le criticità rilevate, sia pur rimarcando il miglioramento registrato al termine dell'esercizio 2015 sul piano delle anticipazioni inestinte e attribuendo lo stato di sofferenza attuale alle gestioni degli anni passati, come sarebbe dimostrato dal saldo positivo di euro 6.216.383,54 dell'andamento di cassa riferito alla sola gestione di competenza 2015.

Quanto alle cause che determinano la grave situazione di liquidità e ne ostacolano il superamento, l'Amministrazione ha confermato la persistenza dei fattori negativi già individuati nella menzionata deliberazione n. 65/2015 di questa Sezione.

Risultano così ribadite le notevoli difficoltà riscontrate nella riscossione della TARES, in particolare dell'intero gettito accertato nel 2013. A fronte dei residui attivi relativi a tale entrata esistenti al 31 dicembre 2014, provenienti per euro 2.546.390,62 dall'esercizio 2013 e per euro 2.251.647,48 dall'esercizio 2014, sono stati infatti riscossi al 31 dicembre 2015 rispettivamente solo euro 50.395 e euro 1.549.776,76. A questo riguardo l'Amministrazione ha fatto presente che, in collaborazione con la società di riscossione AST S.p.a., nel 2015 si è proceduto all'emissione di una serie di atti volti al recupero delle somme dovute, mentre ulteriori atti ingiuntivi e di sollecito saranno emessi nel corso del 2016.

Permane, inoltre, il problema del mancato effettivo incameramento nelle casse comunali delle entrate relative ai canoni per il servizio di depurazione delle acque (gestito direttamente), al cui incasso provvede, per conto dell'Ente, la società AMAT S.p.a. (partecipata al 52 per cento dallo stesso Comune), ovvero l'organismo gestore degli altri servizi idrici di acquedotto e fognatura. Ed invero, i relativi residui attivi risultano finanche aumentati al 31 dicembre 2014 fino a complessivi euro 7.944.381,28, di cui euro 1.029.000 provenienti da esercizi precedenti il 2010. Tale problematica si rivela ulteriormente aggravata nel recente periodo, in considerazione del peggioramento della situazione di liquidità della stessa società partecipata, situazione che emerge, tra l'altro, dai riscontri del relativo Presidente alle note di sollecito trasmesse dal Comune di Imperia per ottenere il riversamento delle somme dovute.

A questo riguardo occorre tenere presente che la società AMAT S.p.a. risulta interessata dalla procedura in corso per l'assunzione della nuova gestione dei servizi idrici integrati nel territorio della Provincia di Imperia da parte del nuovo soggetto affidatario, ovvero la società Rivieracqua S.c.p.a. individuata dalla competente Autorità di Ambito Territoriale Ottimale. All'esito di tale procedura e con l'entrata a regime del nuovo servizio, infatti, si prevede che AMAT S.p.a. riceva dal nuovo gestore un indennizzo, allo stato degli atti provvisoriamente determinato in un importo di circa 26 milioni di euro, per la cessione del complesso aziendale (impianti e reti) afferente i servizi di acquedotto e fognatura (sinora gestiti da AMAT stessa). Una volta acquisito tale indennizzo dovrebbero pertanto risolversi gli attuali problemi di liquidità della società e crearsi così le condizioni per il soddisfacimento del credito vantato dal Comune. Sulle probabilità di tale epilogo, tuttavia, pesa il contingente stato di insolvenza manifestato dalla società Rivieracqua S.c.p.a., la quale, tra l'altro, al momento deve ancora fornire all'Ente di Governo d'Ambito, a dimostrazione della propria capacità economico-finanziaria, il *business plan* relativo alla gestione del servizio idrico integrato della Provincia di Imperia, dal quale si evincano l'ammontare delle finanze necessarie a rendere possibile la gestione e le modalità di reperimento dei fondi.

Questa fase di transizione verso la gestione unica dei servizi idrici integrati è chiamata in causa dal Comune per evidenziare altre due situazioni ritenute in qualche modo incidenti rispetto al tema della criticità della gestione di cassa dell'Ente.

Per un verso, viene evidenziato che, allo stato, il nuovo soggetto gestore Rivieracqua S.c.p.a. sta acquistando da AMAT S.p.a. acqua potabile da erogare a favore dei territori comunali dell'ATO imperiese, provvedendo però ai relativi pagamenti con continuo ritardo e contribuendo, quindi, anche in tal modo ad acuire i cennati problemi di liquidità della società fornitrice. Per altro verso, il Comune di Imperia stesso sta continuando a gestire direttamente il servizio di depurazione acque senza poter offrire copertura integrale al relativo costo complessivo di gestione (indicato in circa 2,5 milioni di euro annui) con le tariffe applicate all'utenza (corrispondenti nell'ultimo esercizio a circa 1,8 milioni di euro), come invece previsto dalla normativa di settore, essendo stato disposto dall'Autorità per l'energia elettrica, il gas e il sistema idrico, il blocco di qualsiasi adeguamento delle tariffe medesime fino all'effettiva entrata a regime della gestione del servizio idrico integrato.

Difficoltà sul piano dell'effettiva riscossione dei crediti del Comune sono emerse, sia pur per importo inferiore, con riferimento al definitivo riversamento nella cassa del Comune degli incassi introitati per suo conto dalla società Imperia Servizi S.p.a., nell'ambito del contratto di servizio che disciplina l'affidamento a tale società

dei servizi di parcheggio su struttura e su sedime stradale. Ed invero, a fronte della richiesta di pagamento del debito maturato per euro 352.875, ad oggi la società ha corrisposto al Comune soltanto euro 150.000, riferiti a parte degli importi dovuti per la gestione del contratto di servizio negli anni 2012 e 2013. Anche tale società, peraltro, è partecipata direttamente dal Comune di Imperia (per il 48,36 per cento), oltre che indirettamente per altra quota tramite la società AMAT S.p.a., ed è interessata da un processo di ridefinizione degli assetti giuridici, proprietari ed organizzativi che, in particolare, prevedono un progetto di scissione societaria e l'aggregazione delle attività esercitate nell'ambito di società ad intera partecipazione pubblica.

Come significativo fattore generatore della criticità di cassa è stato, infine, ulteriormente segnalato il ritardo con il quale lo Stato compensa le spese sostenute dal Comune per la gestione del Palazzo di giustizia della città.

L'attività istruttoria compiuta relativamente alla gestione di cassa ha consentito il rilievo di ulteriori anomalie.

Con riferimento al rilevato sbilanciamento tra residui passivi del Titolo II e residui attivi dei Titoli IV e V al 31 dicembre 2014, l'Amministrazione ha collegato tale situazione anche alla necessità di rallentare il più possibile i pagamenti del Titolo II della spesa, attraverso la posticipazione ad esercizio successivo, al fine di ottenere il rispetto degli obiettivi di finanza pubblica correlati al patto di stabilità interno. Tale circostanza costituisce anche sintomo di difficoltà dell'Ente nell'effettivo conseguimento dell'obiettivo programmatico del patto per l'anno 2014.

L'Amministrazione ha poi fatto presente di non aver applicato nel 2015 le norme e i principi previsti dal nuovo ordinamento contabile armonizzato in riferimento alla gestione di cassa. Il responsabile finanziario non ha adottato la determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015 di cui al punto 10.6 del principio applicato della contabilità finanziaria di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sebbene ciò venga giustificato in ragione dell'estrema esiguità del fondo di cassa. Né risulta verosimilmente avvenuta la comunicazione formale al tesoriere dell'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014, prevista dallo stesso principio. Si delinea in tal senso un'irregolarità contabile, tenuto anche conto che, fino ad oggi, la contabilità interna dell'Ente non ha previsto procedure atte ad evidenziare i vincoli delle entrate a specifica destinazione.

2.3 Con riferimento alla notevole criticità della situazione di cassa dell'Ente e ai vari profili sopra evidenziati che concorrono a caratterizzare il fenomeno, in punto di diritto questa Sezione in primo luogo considera che l'anticipazione di tesoreria in generale costituisce una forma di finanziamento a breve termine, prevista dall'articolo

222 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (T.U.E.L.), cui gli enti dovrebbero ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità. Di norma, infatti, l'utilizzo di tale strumento finanziario ha carattere eccezionale e avviene nei casi in cui la gestione del bilancio abbia generato, principalmente in conseguenza della mancata sincronizzazione tra flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti, temporanee carenze di cassa in rapporto ai pagamenti da effettuare in un dato momento.

Se, viceversa, il ricorso ad anticipazioni del tesoriere è continuativo e protratto per un notevole lasso temporale, nonché per importi consistenti e progressivamente crescenti, esso allora rappresenta un elemento di particolare criticità della gestione finanziaria dell'Ente, e ciò non solo per l'aggravio economico e finanziario diretto che determina in termini di oneri per interessi passivi.

Il fenomeno, infatti, induce a dubitare che la perdurante sofferenza di liquidità derivi da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, costituisca un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'Ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere. Nei casi più gravi, inoltre, esso potrebbe dissimulare forme di finanziamento a medio/lungo termine e, pertanto, nella sostanza configurare una violazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione (che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare spese di investimento).

In merito, poi, all'avvenuto utilizzo in termini di cassa di entrate genericamente destinate al finanziamento di spesa di investimento per il pagamento di spese correnti, questa Sezione considera che, in base al principio di unità del bilancio, tale circostanza non costituisce di per sé una grave irregolarità, come invece sarebbe riscontrabile nel diverso caso cui si riferisce di somme specificate vincolate utilizzate per pagamenti di spese correnti e non ricostituite ai sensi dell'art. 195 T.U.E.L. Nel caso in cui, tuttavia, il fenomeno viene portato a dimensioni elevate e protratto nel tempo, assumendo in tal modo carattere strutturale o sistemico, esso è sufficiente in generale ad evidenziare latenti squilibri nella gestione di cassa e, nel caso specifico, ad acuire i termini in cui può essere valutata la sofferenza di liquidità dell'Ente.

Lo stato di criticità determinatosi nella gestione del Comune di Imperia sotto il profilo esaminato viene, pertanto, fatto qui oggetto di specifica segnalazione ai competenti organi dell'Ente affinché si proceda ad un attento monitoraggio della relativa evoluzione e si provveda di conseguenza all'adozione di nuove misure idonee a limitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria. In particolare si dovranno porre in essere azioni finalizzate

ad assicurare l'effettiva e tempestiva riscossione delle entrate accertate, sia nell'esercizio di competenza che negli esercizi precedenti e, ove necessario, si dovrà riprogrammare la gestione di bilancio dell'Ente con scelte atte a garantire l'incremento dell'ammontare delle entrate certe e ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti.

Appare utile sottolineare ancora come, in forza di quanto stabilito dall'articolo 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243, l'obbligo di conseguire, nella fase di previsione come in quella di rendiconto, l'equilibrio di bilancio tra entrate finali e spese finali, nonché tra entrate correnti e spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti, sia destinato a divenire definitivamente cogente (già a decorrere dal 2016, come risulta dall'art. 21, comma 3, della legge citata) anche in termini di cassa oltre che di competenza.

In base alle osservazioni sopra esposte, e considerato che il ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria costituisce uno dei possibili indicatori di squilibrio finanziario di un Ente, questa Sezione ritiene inoltre necessario attivare, in applicazione dell'art. 148, commi 2 e 3, del T.U.E.L., la procedura di verifica da parte del Ministero dell'economia e delle finanze-Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile degli enti locali.

3. Altro indice di squilibrio economico-finanziario del Comune di Imperia è costituito dalla condizione di rilevante disavanzo sostanziale di amministrazione in cui l'Ente si trova al 31 dicembre 2014.

3.1 Il risultato di amministrazione dell'Ente al 31 dicembre 2014, come rappresentato nel conto consuntivo dell'esercizio 2014, è complessivamente pari a euro 90.051,59, di cui solo la quota di euro 14.282,51 viene riferita a fondi non vincolati.

Al riguardo, si osserva anzitutto che, nella scomposizione di tale risultato in fondi vincolati e liberi, non è stata riportata nel 2014 la quota vincolata determinata al 31 dicembre 2013, sebbene, non risulti che nell'esercizio l'Ente abbia applicato quote di avanzo vincolato. Al contrario si ritiene che, in quanto non interessati dalla cancellazione dei corrispondenti residui attivi ai fini della predisposizione del conto consuntivo 2014, occorra riprodurre sul risultato di amministrazione del 31 dicembre 2014 i vincoli già apposti nell'esercizio 2013 e relativi alle seguenti poste contabili:

- maggiori accertamenti per permessi di costruire per euro 258.214,75;
- maggiori accertamenti per monetizzazione aree per euro 49.611,34;
- 50 per cento maggiori accertamenti per sanzioni ex art. 208 del codice della strada per euro 25.730,60.

In proposito l'Amministrazione ha soltanto evidenziato che tali poste sono state considerate in sede di riaccertamento straordinario dei residui all'1 gennaio 2015, effettuato in applicazione del nuovo ordinamento contabile armonizzato, da cui peraltro scaturirebbe una situazione aggiornata di sostanziale pareggio finanziario. Le risultanze di tale operazione, sulla cui conformità alle disposizioni del d.lgs. n. 118 del 2011 questa Sezione si riserva di svolgere in futuro i necessari approfondimenti, non valgono tuttavia a ritenere superato il segnale derivante dalle risultanze al 31 dicembre 2014 circa la grave criticità che interessa la gestione finanziaria dell'Ente.

Risulta ancora che l'Ente, in contrasto con quanto dichiarato con nota prot. n. 7809 del 5 marzo 2015 (e, pertanto, già recepito nella deliberazione n. 65/2015), non ha provveduto a cancellare il residuo attivo del titolo VI di euro 13.950 proveniente dall'esercizio 2005 e riferito ad un credito per rimborso spese per conto terzi oramai insussistente. In sede istruttoria, l'Ente ha riconosciuto tale dimenticanza dichiarando di procedere alla necessaria cancellazione del residuo in sede di predisposizione del conto consuntivo dell'esercizio 2015.

Inoltre, il risultato contabile di amministrazione è anche determinato dai residui attivi relativi al già considerato credito dell'Ente verso la società partecipata AMAT S.p.a., iscritti nella contabilità del Comune al 31 dicembre 2014 per complessivi euro 7.944.381,28.

L'Ente ha precisato che il Comune registra gli accertamenti relativi ai canoni di depurazione da riversare a suo favore solo sulla base dei dati di bilancio definitivi della società da cui risultino gli incassi già effettuati dalla medesima. E' stato, tuttavia, accertato che, nella contabilità della predetta società, la complessiva situazione debitoria nei confronti del Comune è iscritta per un importo complessivo inferiore, ovvero per euro 7.417.752,72, di cui euro 6.742.353,23 riferiti al debito per canone di depurazione.

In sede istruttoria, l'Amministrazione ha ricondotto tale divergenza alla circostanza che la contabilità della società, per ragioni prudenziali, riporta tra i debiti verso il Comune soltanto l'importo dovuto al netto dell'IVA da applicare sui canoni di depurazione da riversare. Al contrario, la quota riferita a tale imposta è stata ugualmente accertata in entrata dal Comune ed è, quindi, ricompresa nei residui attivi risultanti dal rendiconto del Comune, mentre non è iscritto tra le poste passive il corrispondente debito che sorge nei confronti dell'erario per il riversamento dell'IVA che verrà presumibilmente incassata. Tale registrazione contabile avverrà a carico del bilancio dell'esercizio in cui avranno effettivamente luogo i pagamenti dei canoni dovuti.

Secondo l'Amministrazione, il criterio contabile adottato troverebbe conforto nel punto 5.2, lett. e), del principio contabile 4/2 del nuovo ordinamento contabile armonizzato, secondo cui un ente locale registra l'accertamento del credito IVA imputandolo all'esercizio in cui presenta la richiesta di rimborso, mentre l'impegno relativo al debito IVA è imputato all'esercizio in cui è effettuata la dichiarazione IVA o è contestuale all'eventuale pagamento eseguito nel corso dell'anno di imposta.

Si osserva al riguardo che, in base al principio contabile richiamato, gli enti locali registrano in contabilità finanziaria soltanto la posizione IVA nei confronti dell'erario, la quale, in caso di credito, va imputata nell'esercizio in cui viene presentata la richiesta di rimborso o effettuata la compensazione. Poiché è logicamente da supporre che tali evenienze non si siano manifestate nella fattispecie in esame, non essendo ancora intervenuto l'effettivo riversamento al Comune dei canoni di depurazione incassati dalla società, si deve concludere che i relativi residui attivi iscritti nella contabilità del Comune incorporino indebitamente la quota IVA da applicare sull'importo dovuto a tale titolo.

Si rileva inoltre che il trattamento contabile riservato dall'Ente alla gestione dell'IVA sui canoni di depurazione produce, in ogni caso, un effetto distorsivo sul risultato contabile di amministrazione del Comune al 31 dicembre 2014, per neutralizzare il quale l'Ente avrebbe dovuto adottare opportuni correttivi contabili quali, ad esempio, l'apposizione di un vincolo sul risultato di amministrazione di importo corrispondente a quello dell'IVA accertata in entrata e da riversare all'erario.

Tenuto conto delle correzioni e dei vincoli sopra esposti, il risultato sostanziale di amministrazione al 31 dicembre 2014 viene ad assumere valore negativo per euro 859.852,74.

Sul riportato risultato contabile di amministrazione influisce, inoltre, una considerevole mole di residui attivi, di cui euro 21.302.601,04 riferiti alla gestione di parte corrente, per parte dei quali sussistono elementi di incertezza quanto alle possibilità di integrale riscossione (in particolare si fa riferimento ai residui relativi alla TARES e alla sopra considerata posizione creditoria nei confronti di AMAT S.p.a.).

Ciò malgrado, l'Ente non ha apposto sul risultato contabile di amministrazione 2014 alcun vincolo a titolo di fondo svalutazione crediti, pur in presenza di residui attivi dei Titoli I e III risalenti ad esercizi *ante* 2010 per un importo di euro 1.079.000 (riferiti al menzionato credito del Comune verso la società AMAT S.p.a.). L'Amministrazione ha dichiarato di aver proceduto in tal senso avendo ritenuto il credito in questione, certo, liquido ed esigibile ed ha, altresì, allegato una certificazione dei competenti responsabili di servizio relativa alla perdurante sussistenza delle ragioni di credito e all'elevato tasso di riscuotibilità del credito

idonea a giustificare, previo parere motivato dell'organo di revisione, l'esclusione dei residui sopra individuati dalla base di calcolo del fondo stesso.

3.2 La situazione sopra rappresentata richiama anzitutto l'argomento della gestione dei residui.

In base all'ordinamento precedente all'armonizzazione contabile di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 e comunque vigente con riferimento alla situazione di amministrazione al 31 dicembre 2014, i residui risultanti al termine di ogni esercizio concorrono a formare il risultato di amministrazione che l'ente, una volta accertato definitivamente in sede di approvazione del rendiconto di esercizio, può applicare al bilancio di previsione dell'esercizio successivo per la copertura di nuove spese (art. 186 e 187 T.U.E.L.). Pertanto, soprattutto in relazione ai residui attivi (entrate che l'ente ha accertato, ma non ancora incassato), si pone la necessità che vengano conservati nel bilancio solo quelli per cui sussista la ragionevole certezza di riscossione, proprio al fine di evitare che una sovrastima dei medesimi (o meglio, del risultato d'amministrazione determinato dal saldo fra cassa, residui attivi e passivi) possa creare negli esercizi successivi una copertura solo fittizia delle spese con conseguente potenziale emersione di passività non programmate.

A questo riguardo, il legislatore ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente debba procedere all'operazione di riaccertamento che, in relazione a quelli attivi, consiste in particolare nel riesame delle ragioni creditorie al fine di decidere se mantenere, in tutto o in parte, i corrispondenti residui in bilancio (art. 228, comma 3 T.U.E.L.).

In definitiva, la conservazione in bilancio di residui attivi inesigibili o non riscuotibili incide sull'attendibilità del bilancio medesimo e, in particolare, del risultato di amministrazione, con potenziale formazione di un avanzo non veritiero suscettibile di proiettare effetti negli esercizi successivi.

L'esigenza di una corretta e prudente valutazione di residui attivi nell'ottica del perseguimento della massima attendibilità e veridicità dei bilanci degli enti è alla base dell'articolo 6, comma 17, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, che ha imposto agli enti locali, a decorrere dall'esercizio finanziario 2012 e nelle more dell'entrata in vigore (recentemente intervenuta) dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al d.lgs. n. 118 del 2011, di iscrivere nel bilancio di previsione un "fondo svalutazione crediti" non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, derivanti dai Titoli I e III dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. La disposizione prevede altresì che, previo parere motivato dell'organo di revisione, possano essere esclusi dalla base di calcolo quei

residui per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità. Si precisa che, la disposizione in questione è stata abrogata, a decorrere dal 1° gennaio 2015, dall'articolo 77, comma 1, lett. f), del d.lgs. n. 118 del 2011 (aggiunto dall'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126), e che, tuttavia, è stata fatta salva l'applicazione all'esercizio 2014.

All'applicazione di tali norme e principi l'Amministrazione era comunque tenuta in sede di predisposizione del conto consuntivo 2014 sebbene, con l'entrata in vigore del nuovo ordinamento contabile armonizzato, nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 è destinato a trovare allocazione il risultato di amministrazione che scaturisce dall'operazione di riaccertamento straordinario di amministrazione di cui all'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011.

Con riferimento alla divergente rappresentazione che si è rilevata nelle contabilità, rispettivamente, del Comune e di A.M.A.T. S.p.a., riguardo all'importo incassato dalla società per i canoni di depurazione e da riversare a favore del Comune, si rileva in primo luogo che la stessa doveva essere segnalata nella nota informativa resa, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, dal competente responsabile di servizio e asseverata dagli organi di revisione di entrambi i soggetti interessati (cfr. Sezione delle Autonomie n. 2/SEZAUT/2016/QMIG).

Si osserva poi che l'avvenuto accertamento in entrata nel bilancio del Comune, con conseguente riporto nei residui attivi, dell'IVA sui canoni di depurazione in attesa di riversamento, non è conforme al punto 5.2, lett. e), del principio contabile 4/2 del nuovo ordinamento contabile armonizzato, il quale diversamente prevede che gli enti locali registrano in contabilità finanziaria soltanto la posizione IVA nei confronti dell'erario con imputazione, in caso di credito, nell'esercizio in cui viene presentata la richiesta di rimborso o effettuata la compensazione. La soluzione contabile adottata dall'Ente produce, invece, un effetto distorsivo sul risultato contabile di amministrazione del Comune al 31 dicembre 2014, dato che la quota di residui attivi riferita all'IVA calcolata sui canoni di depurazione non può considerarsi liberamente disponibile (per finanziare nuove spese), bensì sostanzialmente vincolata in relazione all'obbligo di corrispondente versamento all'erario (o all'eventuale compensazione con altri debiti IVA).

4. In contrasto con i principi di sana e prudente gestione finanziaria, nell'esercizio 2014 la gestione di parte corrente si chiude con un saldo negativo pari a euro 580.293,62.

4.1 La gestione finanziaria del Comune di Imperia evidenzia elementi di criticità anche sul piano della tenuta dell'equilibrio di parte corrente.

Con la precedente deliberazione n. 65/2015 è già stato accertato che nell'esercizio 2013 l'equilibrio finanziario è stato contabilmente conseguito solo grazie alla sussistenza di entrate correnti aventi carattere di eccezionalità e/o non ripetitività di importo notevolmente inferiore rispetto alle spese correnti con le medesime caratteristiche.

Nell'esercizio 2014 gestione finanziaria di parte corrente risulta peggiorata registrando un saldo negativo di euro 580.293,62.

Secondo l'Ente, sotto tale profilo l'esercizio 2014 è stato fortemente caratterizzato dall'incertezza sul reale gettito IMU disponibile, dovuta al susseguirsi di norme e decreti finalizzati alla regolamentazione del Fondo di solidarietà comunale per il 2014. Ciò ha in definitiva comportato un minor introito di entrate correnti rispetto a quanto inizialmente preventivato, non compensabile da parte dell'Ente con una corrispondente riduzione della spesa corrente, il cui volume è risultato già compresso su valori minimi e appena sufficienti a garantire gli obblighi finanziari derivanti da contratti o da norme di legge.

Peraltro, in base ai dati dello schema di conto consuntivo 2015 predisposto dalla Giunta comunale e ancora da approvare da parte del Consiglio, la criticità afferente la gestione finanziaria di parte corrente sembrerebbe non ripetersi nell'ultimo esercizio che chiuderebbe con un saldo positivo pari a euro 1.717.896,21. Una completa analisi di tali dati aggiornati sarà comunque possibile quando saranno noti tutti gli elementi di valutazione, quali, ad esempio, il rapporto esistente tra entrate correnti aventi carattere di eccezionalità e/o non ripetitività e le spese correnti con le medesime caratteristiche.

4.2 Non si può non rilevare come le criticità rinvenibili sul piano del rispetto dell'equilibrio finanziario di parte corrente, specialmente se reiterate nel corso di più esercizi, debbano essere tempestivamente prese in considerazione e risolte al fine evitare il pericolo che le medesime si consolidino in termini strutturali con i conseguenti maggiori rischi di pregiudizio per la sana gestione finanziaria dell'Ente.

Al riguardo, in punto di diritto si richiamano le norme e i principi contabili in tema di equilibri finanziari di parte corrente.

E' noto che tale condizione rappresenta un obbligo normativo vigente con riferimento alle previsioni del bilancio di competenza. In base al combinato disposto dei commi 1 e 6 dell'art. 162 T.U.E.L., infatti, le previsioni relative alle spese correnti sommate alle previsioni relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei

mutui e dei prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni dei primi tre titoli dell'entrata, ovvero, la situazione corrente così determinata non può presentare un disavanzo.

Come emerge dall'art. 193, comma 1, T.U.E.L., il rispetto degli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti deve peraltro costituire un obiettivo costante da assicurare anche durante la gestione effettiva. Di ciò si trova conferma anche nei principi contabili approvati il 12 marzo 2008 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali; basti pensare ai diversi punti (ad esempio, n. 9 e n. 67) del principio contabile n. 2, relativo alla gestione del bilancio, che sono formulati proprio al fine di garantire la tenuta degli equilibri finanziari in corso di gestione.

L'esigenza del pareggio di parte corrente in sede di rendiconto, e non solo nella fase di previsione, è, peraltro, destinata a divenire (come visto, a decorrere dal 2016) un puntuale obbligo normativo in base al già menzionato art. 9 della legge n. 243 del 2012, alla lettera b) del quale viene affermato che i bilanci degli enti locali si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, registrano un saldo non negativo tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria,

accerta

con riferimento alla gestione contabile e finanziaria del Comune di Imperia:

- la situazione di squilibrio della gestione di cassa, contraddistinta negli esercizi del periodo 2012-2015 dal consistente e protratto ricorso all'anticipazione di tesoreria e dall'utilizzo in termini di cassa di entrate destinate genericamente al finanziamento di spese in conto capitale per il pagamento di spese correnti, nonché dall'esistenza al 31 dicembre 2014 e al 31 dicembre 2015 di un fondo di cassa pari zero e di anticipazioni inestinte per importi rilevanti;
- la mancata adozione, da parte del responsabile finanziario, della determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015 di cui al punto 10.6 del principio applicato della contabilità finanziaria di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nonché la non avvenuta comunicazione formale al tesoriere dell'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014, prevista dallo stesso principio;
- un disavanzo sostanziale di amministrazione al 31 dicembre 2014 quantificato, secondo le norme e i principi del vecchio ordinamento contabile, nei termini e

nell'importo di cui in motivazione e al netto dell'incidenza della notevole mole di residui attivi di parte corrente per i quali sussistono seri elementi di incertezza quanto alle possibilità di integrale riscossione;

- l'errata contabilizzazione in accertamento di entrata, con corrispondente riporto nei residui attivi, dell'IVA calcolata sull'importo dei canoni di depurazione che la società A.M.A.T. S.p.a. deve ancora riversare al Comune;
- la ritardata riscossione del credito accumulato dal Comune nei confronti della società partecipata AMAT S.p.A. in relazione all'atteso riversamento nella cassa comunale dei canoni di depurazione negli anni incassati dalla società per conto dell'Ente stesso;
- la non avvenuta segnalazione nell'apposita nota informativa resa dal competente responsabile di servizio e asseverata dall'organo di revisione del Comune, della mancata conciliazione delle risultanze contabili del Comune e della società A.M.A.T. S.p.a. relative ai rapporti di debito/credito tra i due soggetti;
- il saldo negativo della gestione finanziaria di parte corrente dell'esercizio 2014 per euro 580.293,62;

invita

l'Amministrazione comunale di Imperia a:

- assumere nuove iniziative ed i provvedimenti necessari per rimuovere le criticità riscontrate nella gestione di cassa, dandone relativa comunicazione alla Sezione con cadenza trimestrale;
- eliminare i residui attivi relativi all'IVA calcolata sui canoni di depurazione che la società A.M.A.T. S.p.a. deve ancora riversare al Comune, in modo anche da rendere perfettamente concilianti le rispettive risultanze contabili;
- verificare costantemente, negli accertamenti iscritti a bilancio, la presenza dei presupposti richiesti dal T.U.E.L. e specificati dai principi contabili, proseguendo l'attività di costante riaccertamento dei residui attivi, in omaggio ai principi di trasparenza e veridicità del bilancio, in modo da far emergere un avanzo d'amministrazione attendibile;
- monitorare la riscossione del credito vantato verso la società partecipata AMAT S.p.A. relativo ai canoni di depurazione incassati dalla società per conto dell'Ente negli anni 2008-2013, comunicando alla Sezione le misure adottate in caso di protratta mancata riscossione;
- porre in essere misure idonee a garantire in modo duraturo l'equilibrio finanziario della gestione di parte corrente;

dispone

- che copia della presente pronuncia venga trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, al Sindaco, al Consiglio comunale e al Collegio dei revisori dei conti del Comune di Imperia;
- che copia della presente pronuncia venga trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, anche al Ministero dell'economia e delle finanze-Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ai fini dell'attivazione delle procedure di cui all'articolo 148, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;
- che, ai sensi dell'articolo 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, la presente pronuncia sia altresì pubblicata sul sito *internet* dell'Amministrazione secondo le modalità di legge.

Così deliberato in Genova nella camera di consiglio del 18 aprile 2016.

L'Estensore
(*Claudio Guerrini*)

Il Presidente
(*Ermanno Granelli*)

Depositata in Segreteria il 20 luglio 2016

Il Funzionario Preposto
(*Antonella Sfettina*)