



**LA CORTE DEI CONTI**  
**Sezione Regionale di Controllo per la Liguria**  
composta dai seguenti magistrati:

Dott. Ermanno GRANELLI	Presidente
Dott.ssa Angela PRIA	Consigliere
Dott. Alessandro BENIGNI	Primo referendario
Dott. Francesco BELSANTI	Primo referendario
Dott. Donato CENTRONE	Primo referendario (relatore)
Dott. Claudio GUERRINI	Primo referendario

Nella camera di consiglio del 22 settembre 2016 ha assunto la seguente  
**deliberazione**

Vista la lettera, prot. n. 80 del 14 luglio 2016, con la quale il Presidente del Consiglio delle autonomie locali ha trasmesso alla Sezione la richiesta di parere formulata in data 2 maggio 2016 dal Comune di Imperia (SV), ai sensi dell'art. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista l'ordinanza presidenziale n. 49 del 2016, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione;

Udito in camera di consiglio il magistrato relatore, dott. Donato Centrone

**Premesso che**

Il Sindaco del Comune di Imperia ha formulato una richiesta di parere in materia di oneri derivanti dalla gestione del servizio idrico integrato. Premette che il decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, all'art. 142, stabilisce che gli enti locali, attraverso l'ente di governo d'ambito, di cui all'articolo 148, comma 1, del medesimo decreto, svolgono le funzioni di organizzazione del servizio idrico integrato, di scelta della forma di gestione, di determinazione e modulazione delle tariffe all'utenza, di affidamento della gestione e relativo controllo, secondo le disposizioni della parte terza dello stesso decreto. Ai sensi dell'art. 9, della legge regionale 24 febbraio 2014, n. 1, le funzioni in materia di servizio idrico integrato, ovvero le funzioni già di competenza delle autorità d'ambito territoriale ottimale, sono state attribuite alle province.

L'articolo 154, comma 1, del citato d.lgs. 152 del 2006, come modificato dal decreto del Presidente della Repubblica 18 luglio 2011, n. 116, stabilisce che "*La tariffa costituisce il corrispettivo del servizio idrico integrato ed è determinata tenendo conto della qualità della risorsa idrica e del servizio fornito, delle opere e degli adeguamenti necessari, dell'entità dei costi di gestione delle opere e dei costi di gestione delle aree di salvaguardia, nonché di una quota parte dei costi di funzionamento dell'Autorità d'ambito, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio secondo il principio del recupero dei costi*

e secondo il principio «chi inquina paga». Tutte le quote della tariffa del servizio idrico integrato hanno natura di corrispettivo”.

L'articolo 21, commi 13 e 19, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, ha trasferito all'Autorità per l'energia elettrica, il gas ed il sistema idrico "le funzioni di regolazione e controllo dei servizi idrici", precisando che queste ultime "vengono esercitate con i medesimi poteri attribuiti all'Autorità stessa dalla legge 14 novembre 1995, n. 481".

L'AATO della Provincia di Imperia, con deliberazione n. 29 del 13 novembre 2012, ha affidato direttamente il servizio idrico integrato dell'ambito provinciale alla società Rivieracqua scpa, per la durata di anni trenta, approvando contestualmente la convenzione con la medesima società. In merito al suddetto affidamento si è pronunciato il Consiglio di Stato con sentenza n. 5080/2014 (a seguito dei ricorsi presentati dai gestori attuali AMAT spa e AIGA spa), confermandone la legittimità (in particolare, ritenendo che il controllo analogo sia assicurato dal Comitato tecnico previsto nello statuto della società agli artt. 28 e 29). Sono ancora pendenti, sempre innanzi al Consiglio di Stato, altri ricorsi, presentati dal Comune di Bordighera e dalla società Acquedotto di Savona spa, nonché la richiesta di revoca della sentenza n. 5080/2014 da parte delle società AMAT spa e AIGA spa.

L'art. 11 dello statuto della società affidataria Rivieracqua scpa prevede che l'equilibrio economico-finanziario della gestione sia garantito dalla tariffa, approvata con le procedure di legge *pro tempore* vigenti. Tuttavia, nelle more della messa a regime del servizio idrico nell'intero ambito, il raggiungimento del ridetto equilibrio della gestione può essere conseguito anche grazie ai contributi consortili versati dai soci, con le modalità e le forme previste.

Con verbale della Conferenza dei rappresentanti dei servizi idrico integrato della Provincia di Imperia n. 8 del 14 maggio 2014, è stato disposto, tra l'altro, che, nei casi in cui la tariffa fino ad oggi applicata in un singolo comune non sia sufficiente ad assicurare la copertura integrale dei costi del servizio, quel medesimo comune dovrà trasferire a Rivieracqua scpa, per tutto il periodo transitorio, le somme necessarie a conguagliare i costi del servizio. Tale quota, comunque, non potrà essere superiore a quella risultante dal rendiconto consuntivo 2012 di ogni singolo comune.

Successivamente, dopo varie proroghe, con deliberazione del Consiglio provinciale n. 9 del 3 marzo 2016, è stato approvato il cronoprogramma per l'ingresso nelle gestioni da parte della società Rivieracqua, stabilendo che il Comune di Imperia dovesse provvedervi entro il termine di 20 giorni dalla notifica della suddetta deliberazione.

Il Sindaco riferisce che, in ottemperanza a quanto previsto dall'indicata deliberazione provinciale, il Comune, con deliberazione di Consiglio n. 20 del 4 aprile 2016, ha disposto il trasferimento del servizio idrico integrato (escluso acquedotto e fognatura, ancora di competenza della società AMAT spa) alla società consortile Rivieracqua scpa, disponendo il subentro di tale società anche ai fini della determinazione delle tariffe, in modo da garantire l'invarianza degli oneri per la finanza pubblica. Il trasferimento è stato formalizzato con la redazione di apposito verbale di consegna (con allegati il verbale di consistenza dell'impianto e l'atto ricognitivo delle attività e passività del servizio, compresi gli oneri di ammortamento dei mutui da trasferire al soggetto subentrante).

In esecuzione alla citata deliberazione di Consiglio comunale n. 20/2016, dalla data del verbale di consegna dell'impianto alla società Rivieracqua, prosegue l'istanza, quest'ultima, in qualità di gestore d'ambito, ai sensi dell'art. 153 del d.lgs. n. 152 del 2006, ne assume i relativi oneri nei termini previsti dalla convenzione o dal relativo disciplinare. Pertanto, la società deve procedere, nelle modalità e nei tempi stabiliti dalla legge, alla richiesta di aggiornamento tariffario secondo il nuovo metodo 2016-

2019, approvato con deliberazione dell'AEEGSI n. 664/2015. In quest'ultima è stato espressamente precisato che l'unico soggetto competente all'invio dei dati tariffari all'AEEGSI è l'Autorità d'ambito (o altro soggetto individuato dalla legge regionale).

In considerazione di quanto sopra esposto, il Sindaco chiede se il Comune di Imperia possa legittimamente prevedere nel bilancio di previsione 2016 stanziamenti annuali relativi agli oneri complessivi di gestione dell'impianto di depurazione, alla luce di quanto previsto dall'art. 153 del d.lgs. n. 152 del 2006, come modificato dall'art. 7, comma 1, lettera f), del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, che prevede che *"le infrastrutture idriche di proprietà degli enti locali ai sensi dell'articolo 143 sono affidate in concessione d'uso gratuita, per tutta la durata della gestione, al gestore del servizio idrico integrato, il quale ne assume i relativi oneri nei termini previsti dalla convenzione e dal relativo disciplinare"*. Inoltre, la stessa norma, al comma 2, precisa che *"le immobilizzazioni, le attività e le passività relative al servizio idrico integrato, ivi compresi gli oneri connessi all'ammortamento dei mutui oppure i mutui stessi, al netto degli eventuali contributi a fondo perduto in conto capitale e/o in conto interessi, sono trasferite al soggetto gestore, che subentra nei relativi obblighi. Di tale trasferimento si tiene conto nella determinazione della tariffa, al fine di garantire l'invarianza degli oneri per la finanza pubblica. Il gestore è tenuto a subentrare nelle garanzie e nelle obbligazioni relative ai contratti di finanziamento in essere o ad estinguerli, ed a corrispondere al gestore uscente un valore di rimborso stabilito secondo i criteri dell'Autorità per l'energia elettrica, il gas ed il sistema idrico"*.

Il Sindaco precisa, infine, che il parere viene richiesto, oltre che in base a quanto previsto dal comma 1 dell'art. 154 del d.lgs. n. 152 del 2006, anche alla luce di quanto sancito dal comma 5 dello stesso articolo, che stabilisce che *"La tariffa è applicata dai soggetti gestori, nel rispetto della convenzione e del relativo disciplinare"*. Pertanto, ritiene l'istante, che, a seguito della consegna dell'impianto da parte del Comune di Imperia alla società Rivieracqua sspa, in conformità a quanto disciplinato dall'art. 1, punto 3, della convenzione sottoscritta con l'Autorità d'ambito territoriale imperiese nel 2012, la suddetta società ha espressamente accettato la gestione del servizio idrico integrato dell'ambito ottimale territoriale ottimale alle condizioni indicate nella stessa.

#### **In merito all'ammissibilità della richiesta**

La richiesta di parere risulta ammissibile sotto il profilo soggettivo e procedurale, in quanto sottoscritta dal Sindaco, organo legittimato a rappresentare l'ente locale, e trasmessa tramite il Consiglio delle autonomie locali, come previsto dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003.

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare come la predetta disposizione consenta agli enti locali di chiedere pareri solo *in materia di contabilità pubblica*. Le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono, infatti, una funzione consultiva a carattere generale, ma tale attività va interpretata anche alla luce dei poteri sostanziali di controllo conferiti dalla legislazione. La Sezione delle autonomie, già nell'adunanza del 27 aprile 2004, aveva fissato principi e modalità per l'esercizio dell'attività consultiva, integrati con le successive delibere n. 5/AUT/2006 e n. 9/SEZAUT/2009. In quelle occasioni è stato precisato che tale funzione non può intendersi come consulenza generale, ma va ristretta alla sola materia della contabilità pubblica (disposizioni in materia di bilanci, norme e principi che disciplinano la gestione finanziaria e del patrimonio, etc.). In seguito, le Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, con una pronuncia di coordinamento, emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 (delibera n. 54/CONTR del 17 novembre 2010), hanno nuovamente definito, esprimendo principi vincolanti per le Sezioni regionali, l'ampiezza della

funzione consultiva attribuita dalla legge. In particolare, è stato affermato “che non è da condividere qualsivoglia interpretazione dell’espressione “in materia di contabilità pubblica”, che, vanificando lo stesso limite posto dal legislatore, conduca al risultato di estendere l’attività consultiva in discorso a tutti i settori dell’azione amministrativa, in tal guisa realizzando, perdipiù, l’inaccettabile risultato di immettere questa Corte nei processi decisionali degli Enti territoriali”. Ma soprattutto, che non “sono parimenti condivisibili linee interpretative che ricomprendano nel concetto di contabilità pubblica qualsivoglia attività degli Enti che abbia, comunque, riflessi di natura finanziaria, comportando, direttamente o indirettamente, una spesa, con susseguente fase contabile attinente all’amministrazione della stessa ed alle connesse scritture di bilancio”. I riferiti principi di diritto sono stati ripresi, dalle medesime Sezioni riunite, nelle successive pronunce (si rinvia, per esempio, alla deliberazione n. 60 del 7 dicembre 2010).

Sulla scorta di quanto esposto, la richiesta di parere avanzata dal Comune di Imperia risulta parzialmente ammissibile, in particolare nei limiti in cui chiede lumi circa presupposti e limiti per l’iscrizione di stanziamenti nel bilancio di previsione di un ente locale. Pertanto, lo scrutinio della Sezione, in questa sede, deve essere limitato all’illustrazione del quadro normativo di riferimento in materia di redazione del bilancio di previsione (dal 2015, come noto, disciplinato dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come integrato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, e relativi principi contabili generali e applicati). Sulla base dei principi emergenti dalla ridetta normativa, il Comune può trarre elementi per la decisione da assumere nel caso concreto. Quest’ultima, in aderenza al sistema di controllo attualmente vigente, potrà essere oggetto di valutazione, da parte della Sezione, secondo le modalità previste dall’art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dall’art. 148-bis del decreto legislativo n. 267 del 2000.

#### **Esame nel merito**

La scrivente Sezione regionale di controllo ha ribadito, in un recente parere ampiamente ripreso nel successivo percorso motivazionale (deliberazione n. 53/2015/PAR), come l’articolo 151 del decreto legislativo n. 267 del 2000, nell’individuare i principi generali in base ai quali gli enti locali devono programmare la propria gestione, disponga che le previsioni del bilancio debbano essere elaborate sulla base delle linee strategiche contenute nel documento unico di programmazione, osservando i principi contabili, generali ed applicati, allegati al d.lgs. n. 118 del 2011.

Il successivo articolo 162, rubricato “Principi del bilancio”, precisa che gli enti locali devono deliberare, annualmente, il bilancio di previsione finanziario, riferito ad almeno un triennio, al cui interno le previsioni di competenza e di cassa devono osservare i già citati principi contabili, generali e applicati, allegati al decreto sull’armonizzazione. In particolare, in virtù del comma 5, il bilancio va redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, alla cui base si pongono adeguate analisi riguardanti le entrate e le spese previste, aventi fonte sia in decisioni amministrative pregresse (o imposte dalla legge, regionale o nazionale), che in future determinazioni amministrative (o in altrettanti vincoli legislativi).

Nello specifico, il *Principio contabile della programmazione*, allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, ribadisce come le previsioni di competenza finanziaria debbano essere elaborate in coerenza con i *Principi generali* esposti nell’Allegato 1 al medesimo decreto legislativo, e rappresentino le entrate e le spese che si prevede di esigere o di pagare in ciascuno degli esercizi considerati, anche se la relativa obbligazione è sorta in esercizi precedenti. Sempre il *Principio contabile della programmazione* evidenzia come la previsione delle entrate rappresenti quanto l’amministrazione ritiene di poter

ragionevolmente accertare in ciascun esercizio contemplato nel bilancio, mentre quella di spesa deve tener conto delle decisioni amministrative descritte nel documento di programmazione.

I principi generali della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, a loro volta, impongono che nelle poste di bilancio sia rappresentata l'attendibile situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'esercizio, quale risulterà dalle operazioni di gestione. Il principio, in altra parte, impone una rigorosa valutazione dei flussi finanziari (o, nel caso, anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Invita, pertanto, ad evitare sottovalutazioni o sopravvalutazioni delle singole poste, che, invece, devono essere ponderate secondo una rigorosa analisi delle obbligazioni già assunte (derivanti da contratti stipulati o da provvedimenti validi ed efficaci) e di quelle che sorgeranno o potrebbero sorgere nel corso dell'esercizio futuro. Il principio si chiude esplicitando che i documenti contabili che non rispettano il parametro della veridicità, e quelli collegati (fra i quali assume particolare rilevanza l'attendibilità), non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo ed alla revisione contabile.

In tale direzione, anche al fine di rendere palesi le motivazioni che inducono l'ente locale ad inserire determinate poste all'interno dei documenti di bilancio, il paragrafo 9.11 del *Principio contabile applicato della programmazione* impone di redigere una nota integrativa al bilancio di previsione. Quest'ultima presenta un contenuto minimo costituito, fra l'altro, dai criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, che, in parte, possono ritenersi certe (pregressa presenza di un contratto o di un provvedimento) e, in altra, solo potenziali (producendo la necessità di accantonamenti).

Infatti, come noto, le previsioni di bilancio palesano fisiologici margini di incertezza e, per tale motivo, il legislatore individua e disciplina strumenti che permettano di coniugare programmazione e flessibilità. Oltre al caso classico delle variazioni e del fondo di riserva, oggetto di normazione negli artt. 175 e 166 del d.lgs. n. 267 del 2000, rileva il fondo per spese potenziali disciplinato dall'art. 167 del medesimo decreto. L'esigenza di prudenza che deve permeare le previsioni di bilancio, imponendo di inserire anche poste riferite ad obbligazioni passive solo potenziali, è ripresa dal *Principio contabile applicato della contabilità finanziaria*, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, che, al paragrafo 5.1, lett. h), precisa come, nel caso di un contenzioso, si sia in presenza di un'obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio), e, pertanto, non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione, tuttavia, l'ente locale è tenuto a stimare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri derivanti dalla sentenza, stanziando adeguato accantonamento che, a fine esercizio, incrementa il risultato di amministrazione (quale quota vincolata a copertura degli eventuali oneri derivanti dalla pronuncia definitiva).

Quanto esposto rende evidente la differenza esistente, a livello normativo, fra la "previsione di spesa", che costituisce, nell'osservanza dei principi contabili, criterio di quantificazione degli stanziamenti di bilancio ed il successivo "impegno di spesa", ai cui fini, come prevede, l'art. 183 del d.lgs. n. 267 del 2000 è necessaria l'insorgenza di un'obbligazione giuridicamente perfezionata, in virtù della quale viene costituito un vincolo sugli stanziamenti di bilancio.

In proposito, il legislatore individua, al comma 2, anche la categoria degli impegni automatici, necessari per vincolare immediatamente, una volta approvato il bilancio di previsione, gli stanziamenti delle spese dovute a titolo di trattamento economico tabellare del personale dipendente, rate di ammortamento di mutui e prestiti, e contratti di somministrazione riguardanti prestazioni

continuative (ipotesi quest'ultima, in cui il legislatore impone, ove l'importo dell'obbligazione non sia predefinito nel contratto, di prenotare un impegno per un importo pari al consumo dell'ultimo esercizio).

Appare, pertanto, evidente come anche nell'assunzione degli impegni di spesa, così come visto per la determinazione degli stanziamenti, la discrezionalità dell'amministrazione sia limitata dalla presenza di obbligazioni assunte in precedenza, elemento che giunge, nei casi previsti dal comma 2 dell'art. 183 del d.lgs. n. 267 del 2000, a far ritenere superfluo un formale atto di impegno da parte dell'amministrazione (essendo quest'ultimo vincolato dalla necessità, in base ad un pregresso contratto o provvedimento, di onorare determinate spese). Quest'ultima norma costituisce espressione dei medesimi principi di veridicità ed attendibilità già esaminati a proposito della formazione degli stanziamenti, e condiziona la discrezionalità dell'amministrazione in presenza di un precedente contratto o altro atto amministrativo, valido ed efficace, che imponga all'ente locale di sostenere spese nell'esercizio finanziario di riferimento.

Nella fattispecie prospettata dal Comune istante, alla luce dei principi generali di attendibilità e prudenza che devono presidiare, fra gli altri, la formazione delle previsioni di bilancio, appare non solo possibile, ma altresì doveroso, in presenza di un precedente provvedimento valido ed efficace (non impugnato nelle competenti sedi giurisdizionali) o di una sottoscritta convenzione, stanziare a bilancio risorse adeguate, nonché assumere, una volta approvato il bilancio di previsione, i corrispondenti impegni di spesa.

Nel caso in cui, invece, come già precisato nella citata deliberazione n. 53/2015/PAR, sia in atto un contenzioso circa la corretta quantificazione delle somme dovute al gestore del servizio idrico integrato o riscuotibili da quest'ultimo (ovvero la vertenza possa sorgere nel corso dell'esercizio o nell'arco triennale di riferimento del bilancio di previsione), appare necessario allocare nei fondi per passività potenziali una somma, adeguatamente stimata dai competenti uffici interni, a garanzia dell'eventuale esborso che il Comune potrebbe sostenere all'esito del giudizio.

**P.Q.M.**

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del preposto alla segreteria, al Sindaco del Comune di Imperia.

Il magistrato relatore  
(dott. Donato Centrone)

Il Presidente  
(dott. Ermanno Granelli)

Depositato in segreteria il 27 settembre 2016

**Il funzionario preposto**  
(Antonella Sfettina)