



Approfondimento n. 2 – 24 gennaio 2022

L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI PREVISIONE 2022-2024 IN ASSENZA DI PIANO FINANZIARIO TARI



#AreaTributi
#AreaContabilità
#AreaPersonale
#AreaAziendePubbliche



Introduzione

La redazione del Bilancio di Previsione 2022-2024 è caratterizzata ancora una volta da un problema ormai divenuto una costante: la notevole difficoltà di potere disporre, in tempi consoni alle scadenze previste dal processo di approvazione del documento stesso, del Piano Economico Finanziario della TARI e delle relative tariffe, queste ultime considerate presupposto imprescindibile per motivare l'entrata ordinaria "Tassa Rifiuti" all'interno del previsionale.

Il problema si poneva in modo evidente nel 2021, per gli enti che hanno approvato il bilancio entro il 31.12.2021, e continua ad essere rilevante oggi, pur con la scadenza ultima per l'approvazione del bilancio di previsione fissata al 31 marzo 2022.

Cosa conosciamo: le disposizioni normative certe

L'articolo 27, comma 8, della L. n. 448/2000, sostituendo il comma 16 dell'art. 53 della L. n. 388/2000, ha disposto che il termine per deliberare le aliquote e le tariffe dei tributi locali, nonché per approvare i regolamenti relativi alle entrate degli enti locali, è stabilito entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione e che i regolamenti sulle entrate, anche se approvati successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine di cui sopra, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento.

L'articolo 1, comma 169, della L. 296/2006 dispone che *"Gli enti locali deliberano le tariffe e le aliquote relative ai tributi di loro competenza entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento. [...]"*.

L'articolo 1, comma 683, della L. 147/2013 prevede che *"Il consiglio comunale deve approvare, entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, le tariffe della TARI in conformità al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dal consiglio comunale o da altra autorità competente a norma delle leggi vigenti in materia [...]"*.

Il Decreto 24 dicembre 2021 avente ad oggetto "Differimento al 31 marzo 2022 del termine per la deliberazione del bilancio di previsione 2022/2024 degli enti locali", è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 309 del 30.12.2021.

Alla luce di tutto quanto sopra i Comuni devono predisporre, preliminarmente all'approvazione del bilancio di previsione, le tariffe TARI 2022 sulla base del Piano Economico Finanziario determinato ai sensi di quanto disposto dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente con Deliberazione 363/2021/R/Rif ad oggetto "Approvazione del metodo tariffario rifiuti (MTR-2) per il secondo periodo regolatorio 2022-2025"

Cosa crea difficoltà: le indicazioni tardive

Con la pubblicazione della deliberazione 363/2021/R/rif (MTR-2) per il secondo periodo regolatorio 2022-2025 ARERA aveva lasciato in sospeso diversi elementi, di fondamentale importanza, per consentire ai gestori e ai Comuni di giungere ad una puntuale e corretta valorizzazione del PEF TARI.

Solo a fine ottobre, con la Delibera 26 ottobre 2021 459/2021/R/rif avente ad oggetto “Valorizzazione dei parametri alla base del calcolo dei costi d'uso del capitale in attuazione del Metodo Tariffario Rifiuti (MTR-2)”, sono stati determinati parte degli elementi necessari ai calcoli dei costi efficienti non resi noti in precedenza.

Successivamente la Determina 4 novembre 2021 n. 2/2021 – DRIF ad oggetto “Approvazione degli schemi tipo degli atti costituenti la proposta tariffaria e delle modalità operative per la relativa trasmissione all’Autorità, nonché chiarimenti su aspetti applicativi della disciplina tariffaria del servizio integrato dei rifiuti approvata con la deliberazione 363/2021/R/rif (MTR-2) per il secondo periodo regolatorio 2022-2025” ha portato a conoscenza dei soggetti interessati tutti i documenti necessari, quindi il tool per il calcolo dei costi efficienti e le relative istruzioni per l’uso, lo schema di relazione di accompagnamento tipo ed il modello per la dichiarazione di veridicità; tutto questo con grande ritardo rispetto ai tempi strettissimi per la definizione della partita TARI e della redazione del bilancio di previsione, in allora ancora con scadenza al 31.12.2021.

Essendo stati rinvenuti errori di calcolo nel tool predisposto con la Determina testé citata, ARERA ha provveduto alla revisione dello stesso rendendolo finalmente utilizzabile per l’elaborazione dei dati. E’ utile rimarcare che il nuovo file è stato pubblicato solo il 26 novembre

Ancora, il 31 dicembre 2021 il Mef ha pubblicato le linee guida per la determinazione dei fabbisogni standard relativi all’anno 2022 e ha evidenziato che: “[...] i fabbisogni standard del servizio rifiuti rappresentano un paradigma obbligatorio di confronto per permettere all’ente locale di valutare l’andamento della gestione del servizio. Di conseguenza, il richiamo alle “risultanze dei fabbisogni standard” operato dal comma 653 deve essere letto in coordinamento con il complesso procedimento di determinazione dei costi e di successiva ripartizione del carico della TARI su ciascun contribuente”.

A tal proposito si rammenta che il nuovo MTR-2 definito da ARERA con Deliberazione 363/2021/R/Rif prevede l’utilizzo dei fabbisogni standard come benchmark di riferimento per il costo unitario effettivo del servizio di gestione dei rifiuti urbani, in particolare per la determinazione del coefficiente di recupero di produttività Xa (Art. 5 dell’Allegato A), nonché per le valutazioni relative al superamento del limite alla crescita annuale delle entrate tariffarie per assicurare il raggiungimento dei previsti miglioramenti di qualità ovvero per sostenere il processo di integrazione delle attività gestite (Art. 4 dell’Allegato A).

In ultimo, il 21 gennaio 2022 ARERA ha pubblicato il Testo Unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani (TQRIF). Tale documento introduce un set di obblighi minimi che tutti i gestori del servizio integrato di gestione dei rifiuti urbani, ossia dei singoli servizi che lo compongono, dovranno osservare. Rispetto agli obblighi minimi proposti dall’Autorità ed illustrati nella Delibera 15/2022 e nel relativo allegato, è concesso all’ Ente Territorialmente Competente di introdurre obblighi di qualità contrattuale e tecnica supplementari e migliorativi.

Le esigenze dei Comuni e le problematiche riscontrate

Pur in regime di esercizio provvisorio concesso dal Decreto 24 dicembre 2021 e di un orizzonte temporale che arriva al 31 marzo 2022 sono molti i Comuni che si trovano nella necessità di approvare il bilancio di previsione in tempi contenuti.

L'attivazione di spese di investimento (non necessariamente legate alle linee di finanziamento del PNRR per le quali è prevista una specifica deroga), scelte inerenti la gestione del personale o la necessità di dare corso ad iniziative previste nei documenti di programmazione e difficilmente realizzabili se gestite in dodicesimi come prevede la norma per le spese sostenute nel corso dell'esercizio provvisorio, sono alcune tra le motivazioni che spingono un'Amministrazione a voler concludere velocemente il percorso di approvazione del bilancio di previsione.

Vale la pena evidenziare che anche considerando il 31 marzo come data ultima per l'approvazione del Bilancio di previsione il tempo a disposizione dei Comuni per assicurare l'ordinato svolgimento di tutte le attività necessarie allo scopo è comunque ristretto, alla luce delle problematiche che proviamo, di seguito, ad illustrare. In considerazione delle indicazioni tardivamente rese note, non sempre i Comuni riscontrano le condizioni essenziali per poter procedere nel rispetto delle scadenze. In particolare l'indisponibilità del PEF TARI validato sulla base del quale costruire le tariffe per l'anno 2022 costituisce il problema principale.

Le cause del ritardo nella predisposizione del PEF sono per lo più imputabili ai Gestori affidatari dei servizi di raccolta e trasporto, al ritardo dell'Autorità nella deliberazione di elementi fondamentali ed alla poca chiarezza nella definizione dei "ruoli". I Gestori affidatari del servizio di raccolta sono in difficoltà nel fornire in tempi utili il proprio PEF grezzo anche a causa degli sforzi programmatori per un periodo quadriennale in relazione al quale le variabili che potrebbero subentrare sono molteplici e di non facile previsione. In alcuni territori, poi, è ancora in via di definizione l'individuazione dell'Ente Territorialmente Competente. La recentissima (e tardiva) pubblicazione del Testo Unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani (TQRIF), inoltre, apre ad una serie di considerazioni che produrranno effetti immediati dovuti all'adeguamento degli obblighi di servizio minimi fissati dall'Autorità entro il 1° gennaio 2023, quindi con implicazioni e costi già incidenti nell'anno in corso e poi sul prossimo quadriennio.

Il Comune si trova dunque a dover scegliere tra l'applicazione rigorosa della norma, che rischia di essere disattesa, e l'adozione di scelte alternative che meritano prudenti valutazioni sia da parte dei tecnici che degli Organi politici.

E' opportuno rammentare che l'iscrizione di una posta di entrata nel bilancio di previsione, in questo caso la TARI ordinaria 2022, deve derivare dall'approvazione di tutti gli atti propedeutici a sostegno della corretta, congrua e veritiera quantificazione della stessa. Le tariffe TARI, devono essere approvate prima o contestualmente al bilancio di previsione; solo in questo modo il Comune disporrà di un titolo giuridico forte per poter riscuotere tale entrata, come inserita a bilancio. La necessità di provvedere annualmente alla deliberazione delle tariffe è dovuta al fatto che per la TARI si ritiene che il principio di ultrattività non sia applicabile e non sia quindi automaticamente prorogata alcuna tariffa dell'anno precedente stante la necessaria revisione annuale sulla base dei costi efficienti, come determinati in base a disciplina ARERA.

Ne consegue pertanto che la legittima e coerente redazione del bilancio di previsione 2022-2024 può avvenire sulla base della delibera, tra le altre, delle tariffe TARI applicabili per l'anno

2022. La quantificazione delle tariffe non può che derivare dalle proiezioni operate sulla base di un PEF validato e adottato dal Consiglio Comunale in tempo utile per assicurare i tempi di deposito e di analisi da parte dell'Organo di Revisione che sul bilancio di previsione dovrà rilasciare apposito parere.

Le possibili soluzioni

La soluzione più lineare e auspicabile consiste nello sganciamento disposto per norma dei termini di approvazione delle tariffe da quelli del bilancio, così come disposta per l'anno 2021 e non ancora confermata per il 2022 sebbene richiesta da più parti.

La soluzione maggiormente motivabile e sostenibile, in assenza di sganciamento dei termini, è quella di assumere come base di riferimento l'ultimo Piano Finanziario validato e da quello partire per definire le tariffe. Salvo circostanze che dovessero evidenziare oscillazioni rilevanti della base imponibile, le tariffe da approvare per l'anno 2022 saranno uguali a quelle approvate per il 2021. A base imponibile considerabile invariata e a parità di costi si assicurerebbero l'equilibrio di bilancio e la validità del titolo giuridico necessario per emettere la bollettazione per l'anno in corso.

Le alternative ipotizzabili rispetto a quanto fin qui proposto presentano aspetti problematici che richiedono un'attenta valutazione da parte del Comune.

Il Comune potrebbe scegliere di rinviare l'approvazione del bilancio a quando potrà disporre del PEF unitario validato e quindi delle nuove tariffe 2022. In questo caso occorre essere ragionevolmente certi di entrare in possesso di tutti i documenti necessari a deliberare le Tariffe 2022 entro il termine ultimo fissato dal legislatore per l'approvazione del bilancio. Nei casi in cui il Comune sia anche Ente Territorialmente Competente, ipotizzando di mantenere fermo il passaggio in Consiglio Comunale il 31 marzo, occorrerebbe considerare circa 7 giorni per il deposito degli atti¹, qualche giorno per l'effettuazione delle simulazioni tariffarie e la stesura degli atti, un congruo tempo per effettuare l'attività di validazione dei PEF grezzi ricevuti dal Comune con contestuale istruttoria ed eventuale confronto con il Gestore affidatario al fine di acquisire le indicazioni sulla base delle quali fissare i parametri di competenza dell'Ente Territorialmente Competente e di redigere gli atti necessari, si dovrebbe considerare di poter disporre di tutti gli elementi entro e non oltre l'ultima decade di febbraio. Qualora però l'esigenza dell'ente fosse quella di approvare il bilancio alla fine di quel mese ecco che i Comuni dovrebbero già essere oggi in possesso di tutta la documentazione necessaria e definitiva, o quasi.

Il Comune potrebbe scegliere di non approvare alcuna tariffa per l'anno 2022, reinserendo in bilancio la stessa cifra in entrata già considerata nel previsionale 2021: Per considerare valida la tariffa 2022 occorrerebbe, però, affermare il principio di ultrattività delle tariffe; principio avversato da chi scrive stante la necessaria revisione annuale sulla base dei costi efficienti, come determinati in base a disciplina ARERA. Sebbene il risultato numerico ottenibile con tale soluzione sia sostanzialmente identico a quanto da noi suggerito, il procedimento evidenzia una differenza di fondo: è sempre necessario disporre delle tariffe frutto di approvazione per l'esercizio di riferimento piuttosto che prorogare le tariffe dell'anno precedente, poiché il

¹ La durata delle tempistiche di deposito varia da ente a ente e quella prospettata è quindi meramente indicativa e a titolo di esempio

concetto di proroga (nel caso di TARI basata su costi e base imponibile in continua evoluzione) è da avversare.

Il Comune potrebbe scegliere di approvare il bilancio di previsione ma contestualmente non approvare alcuna tariffa riservandosi la possibilità di intervenire entro il 31 marzo 2022. Questa ipotesi disattende, però, la veridicità e l'attendibilità della previsione dell'entrata TARI iscritta a bilancio al momento dell'approvazione.

Alla luce di quanto detto sin qui si potrebbe obiettare che l'approvazione di tariffe uguali a quelle stabilite per l'anno 2021 non necessariamente saranno sufficienti a coprire i costi efficienti per l'anno 2022, che saranno definibili solo una volta in possesso del PEF 2022-2025 validato. L'iter per la definizione di questo documento non dovrà però certo terminare solo per intervenuta approvazione delle tariffe. Infatti, anche nel caso in cui non intervenisse alcuno sganciamento, il Comune avesse approvato il bilancio di previsione e deliberato le tariffe TARI 2022 sulla base del PEF 2021 e potesse, successivamente, disporre del PEF 2022 validato entro il 31 marzo 2022, sarebbe auspicabile comunque valutare di provvedere alla nuova determinazione delle tariffe, evidenziando che lo scenario iniziale (ossia quello attuale in cui si decidesse di approvare il bilancio) è stato modificato proprio dall'intervenuta validazione del PEF stesso.

Questa procedura presenta invero un punto debole in quanto la possibilità di variare le tariffe già approvate con il bilancio di previsione, entro il termine ultimo stabilito dal legislatore per l'approvazione del bilancio stesso, è eccezionalmente considerata in caso di "variazioni intervenute per volontà di legge" come affermato anche dalla Corte dei Conti Lombardia n.216/2014. Una modifica del contesto, non connessa ad alcuna variazione normativa ma verificatasi a causa del ritardo nella produzione di documenti propedeutici da parte di soggetti terzi e non soggetti alla diretta potestà comunale (come in questo caso i Gestori affidatari del servizio), non è annoverata tra le motivazioni utili ad intervenire sulle misure tributarie a bilancio approvato: per questo si renderebbe davvero necessario uno sganciamento dei termini normativamente sancito. Tuttavia è bene rilevare che si dovrà tenere conto dell'imprescindibile necessità di approvare il Bilancio di Previsione in presenza di forti motivazioni e dell'irragionevolezza che tale passaggio possa essere messo in crisi per il rallentamento (anche comprensibile) di azioni da parte di soggetti terzi: proprio a tal fine chi scrive ritiene argomentabile la facoltà di un intervento successivo.

Si consideri infine che laddove la riapprovazione del gettito TARI e delle tariffe 2021 nel bilancio 2022 dovesse far emergere successivamente una situazione di squilibrio (ad esempio causata da maggiori costi rilevati anche all'interno del PEF 2022-2025 predisposto successivamente) per i Comuni sarà possibile intervenire ai sensi dell'articolo n. 193 del D.Lgs. 267/2000. L'ultimo periodo del comma 3 dello stesso art. 193 dispone che *"per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2"*. Vale la pena evidenziare che la data ultima entro cui attivare le procedure di cui al citato articolo 193 comma 3 è quella individuata dal legislatore per la deliberazione che attesta il permanere degli equilibri di bilancio ovvero il 31 luglio di ciascun anno.