

Le componenti a conguaglio nel nuovo Metodo Tariffario ARERA. Criticità e motivazioni per l'esclusione dal Piano Finanziario TARI.

Una delle componenti tariffarie del servizio integrato di gestione dei rifiuti urbani previste dalla Delibera 443/2019/R/Rif è costituita dalla componente a conguaglio relativa ai costi delle annualità 2018 e 2019. ARERA ha previsto all'articolo 15 dell'allegato alla Delibera 443/2019/R/Rif le modalità di quantificazione di tali componenti relative alle annualità pregresse. In particolare ARERA dispone: *"I costi efficienti di esercizio e di investimento riconosciuti per gli anni 2018 e 2019 per il servizio integrato di gestione dei RU sono determinati a partire da quelli effettivi rilevati nell'anno di riferimento, vale a dire l'anno 2017, come risultanti da fonti contabili obbligatorie [...] In ciascun anno $a = \{2020, 2021\}$, la componente a conguaglio relativa ai costi variabili riferiti all'anno $(a-2)$ è data dalla differenza tra le entrate relative alle componenti di costo variabile come ridefinite dall'Autorità e le pertinenti entrate tariffarie computate per l'anno $(a-2)$ "*

ARERA sembra quindi chiedere di effettuare un confronto tra due valori:

- quello deliberato nell'anno 2018 con riferimento ai costi 2018, basato sull'applicazione della disciplina allora in vigore;
- quello ottenuto mediante l'applicazione del Metodo introdotto a fine 2019, con riferimento ai costi 2018, quindi ad un Piano Finanziario redatto postumo ora per allora, basandosi sulle risultanze dell'anno 2017 a consuntivo.

La differenza che ne dovesse emergere sarà imputata come quota di costo o di recupero, all'interno del Piano Finanziario 2020 e successivi (in base a quanto disciplinato all'articolo 16 "Gradualità"). Ciò significa che nel caso in cui il Comune nel 2018 avesse deliberato un Piano Finanziario basato sull'applicazione delle regole ex DPR 158/1999 dell'ammontare di € 1.000.000,00 ed oggi, in osservanza dell'applicazione delle regole ARERA (in base alle quali occorrerebbe una seconda compilazione del Piano Finanziario 2018 da parte del Gestore con i dati consuntivi 2017 ed una rivalutazione dello stesso da parte dell'Ente Territorialmente Competente, etc.) emergesse un costo efficiente pari ad € 900.000,00, la maggior entrata di € 100.000,00 riferita al 2018, da parte del Comune, dovrà essere restituita ai contribuenti nell'anno 2020, nell'avviso di pagamento. Idem, all'inverso, se dovesse emergere una differenza in negativo: in tal caso il Comune dovrà considerare quell'importo come quota di costo 2020 e imputarlo ai contribuenti in bolletta.

Una simile disposizione porta con sé criticità logiche e applicative notevoli. Innanzitutto, a livello tributario, si assisterebbe ad uno spostamento dell'onere tributario tra platee di contribuenti differenti (soggetti passivi 2018 – soggetti passivi 2020). La scelta di ricalcolare oneri generatisi da annualità pregresse ed applicarli sulle annualità future risulta priva di coerenza. Si consideri inoltre che la delega di legge (L. 27-12-2017 n. 205, articolo 1 comma 527 lett. f) con cui l'Autorità è stata investita delle funzioni in ambito di regolazione del settore rifiuti prevedeva: *"sono attribuite all'Autorità per l'energia elettrica, il gas e il sistema idrico, come ridenominata [...] le seguenti funzioni di regolazione e controllo, in particolare in materia di [...] predisposizione ed aggiornamento del metodo tariffario per la determinazione dei corrispettivi del servizio integrato dei rifiuti e dei singoli servizi che costituiscono attività di gestione, a copertura dei costi di esercizio e di investimento, compresa la remunerazione dei capitali, sulla base della valutazione dei costi efficienti e del principio « chi inquina paga »"*: nella disciplina delle componenti a conguaglio, il meccanismo in base a cui «chi inquina paga» non è minimamente considerato, giacché si impone a soggetti potenzialmente *non-utenti* nell'anno



2018 una differenza di costi non certo generatisi dal maggiore o minore conferimento di rifiuti oltre che basati su interpretazioni avvenute successivamente (a fine 2019).

Un'altra disposizione normativa in aperto contrasto con quanto in commento è l'articolo 3 della L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) che afferma: "1. *Salvo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, (in materia di norme di interpretazione e non è questo il caso, ndr) le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo*". Di fatto, nel caso specifico, la necessità prevista da ARERA di ricalcolare i costi efficienti alla luce delle disposizioni emanate a fine 2019, con riferimento ad annualità precedenti (2018 e 2019), soprattutto con riferimento ai termini per l'approvazione delle tariffe in vigore, ed imputarle a soggetti differenti, genera una evidente retroattività, quantomeno nei confronti di soggetti che hanno provveduto nelle annualità precedenti a pagare la TARI in base alle deliberazioni assunte legittimamente dal Consiglio Comunale.

È appena il caso di ricordare che per diffusa e pressoché costante interpretazione della Corte dei Conti, la modifica delle tariffe e delle aliquote disposta successivamente rispetto all'approvazione del bilancio di previsione di un ente, non può trovare accoglimento per la stessa annualità ma potrà incidere sulle annualità successive (vedi pareri CDC Campania deliberazione 158/2010, sezione Autonomie CDC deliberazione 2/2011). La modifica intervenuta oggi, quindi ben oltre i termini per l'approvazione dei previsionali degli enti, di fatto comporta una modifica del livello dei costi ammessi a tassazione ora per allora, con un impatto che sebbene non espliciti i suoi effetti sulle tariffe ormai deliberate e definitive dei due anni passati, viene calcolato su di esse per incidere sulle somme imposte a fini TARI nel 2020.

Anche la giustizia amministrativa si è espressa su casi analoghi, si condivide con quanto previsto dal TAR nella sentenza n. 1826 del 18 ottobre 2017 – che confermando quanto sostenuto dallo stesso TAR nell'ordinanza n. 386 del 26 luglio 2017 – ha affermato "le ipotesi di inserimento di costi del servizio riferibili ad anni precedenti nel Piano Economico Finanziario relativo all'anno successivo sono del tutto straordinarie ed eccezionali, e giammai riconducibili a "ordinari" comportamenti negligenti/illegittimi imputabili all'Ente locale".

Ad eccezione delle predette "ipotesi derogatorie", secondo quanto chiarito nella sentenza in questione, il principio della copertura integrale dei costi di cui all'art. 1, comma 654, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, "correttamente interpretato (...), va inteso nel senso che (...) **i relativi costi devono essere calcolati secondo il criterio della competenza (in forza del quale ogni costo rileva temporalmente in relazione al momento di maturazione del fatto gestionale sotteso)**, di modo che ogni tariffa annuale sia costruita in maniera da bastare a se stessa, e non nascere già gravata da ulteriori pregressi oneri (estranei, appunto, ai costi del servizio imputabili all'esercizio finanziario di competenza)". È, quindi, da escludersi la possibilità di inserire nel piano finanziario dell'anno successivo componenti di costo del servizio imputabili all'esercizio precedente e, in particolare, quelle ascrivibili alla "errata (o illegittima)" determinazione della tariffa per l'anno precedente.

Nello stesso senso si è espressa la Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Basilicata, n. 4 dell'1° marzo 2019, la quale ha espresso l'avviso che "i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, **illegittimamente non posti a carico degli utenti nell'esercizio di competenza, non possano essere inseriti nel Piano Economico Finanziario di esercizi successivi**".

Recentemente poi è intervenuto anche il Ministero Economia e Finanze che con Circolare 3 del Dipartimento delle Finanze del 22 novembre 2019 ha ritenuto che "l'operazione di coprire un costo relativo a un esercizio precedente in un'annualità in cui tale costo non si è manifestato presenta non poche criticità".

Infine, il ragionamento può essere ampliato ai principi generali o postulati di cui articolo 3 comma 1 del DLgs. 118/2011. Tra i principi generali che costituiscono le fondamenta dell'impianto contabile in vigore è



opportuno evidenziare come alcuni di essi in particolare non trovino piena applicazione nella rilevazione della componente a conguaglio prevista da ARERA.

Il principio dell'annualità specifica come "i documenti del sistema bilancio sia di previsione che di rendicontazione..." siano predisposti con cadenza annuale e con riferimento a periodi di gestione coincidenti con l'anno solare. Il Pef costituisce senza dubbio uno dei documenti del "sistema bilancio" e di fatto ne determina non solo una specifica quota di spesa distinta in diverse nature di costo ma anche la corrispondente quota di entrata a copertura; quota che, nel caso di applicazione della componente a conguaglio, sarebbe inquinata di somme non relative al periodo di gestione previsto dal principio stesso coincidente con l'anno solare.

Il principio della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità specifica che per essere veritiero il bilancio deve essere rappresentativo delle "reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria dell'esercizio." Anche in questo caso il principio deve essere applicato a tutti i documenti di previsione che devono essere prodotti valutando in modo rigoroso i flussi finanziari ed economici generati dalle operazioni svolte nel corso dell'anno di gestione di riferimento.

Il principio della congruità definisce chiaramente il rapporto tra risorse disponibili e fini stabiliti come evidenziato nell'estratto di seguito riportato "*La congruità consiste nella verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti. Il principio si collega a quello della coerenza, rafforzandone i contenuti di carattere finanziario, economico e patrimoniale, anche nel rispetto degli equilibri di bilancio.*"

Il principio della competenza finanziaria che costituisce il criterio cardine per l'imputazione delle **obbligazioni giuridicamente perfezionate** al bilancio ed il principio della competenza economica che prevede l'obbligo di rilevare ed attribuire l'effetto delle operazioni nell'anno al quale tali operazioni si riferiscono, concludono, infine, il ragionamento di derivazione contabile che sostiene e rafforza quanto in precedenza rappresentato.

Da quanto detto sopra emerge l'incoerenza del criterio adottato per il riconoscimento dei costi efficienti 2018 e 2019 che, con le opportune motivazioni citate, non dovrebbero essere considerati nel calcolo delle componenti di costo ammesse a copertura tariffaria negli anni 2020 e 2021.

Simone Pellegrin, Caterina Roncati

Delfino & Partners