12/2022

DICEMBRE

FINANZA E TRIBUTI LOCALI

Rivista per la gestione delle attività contabili, tributarie e fiscali

diretto da Luigi Lovecchio, Luca Mazzara e Pasquale Mirto

Attuazione del PNRR tra deroghe contabili e nuovo codice dei contratti

La Consulta riscrive la definizione di abitazione principale ai fini IMU

TARI: l'adeguamento dei regolamenti comunali alla delibera Arera n. 15/2022

Gli obblighi dei soggetti attuatori, compiti e responsabilità nel PNRR

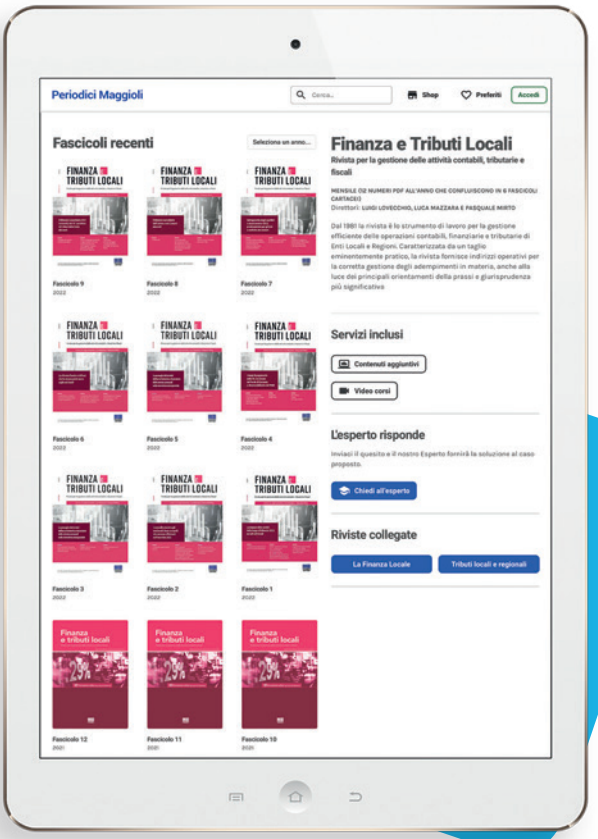
Anno XXXIX – Finanza e Tributi Locali "Poste italiane S.P.A." - Spedizione in abbonamento postale
Aut. n° 380/2019 Periodico ROC ISSN 0394-8307 - 39,00 euro

MAGGIOLI EDITORE

L'abbonamento alla tua rivista include

FTL Channel

FINANZA E TRIBUTI LOCALI CHANNEL è uno dei servizi inclusi nel tuo abbonamento alla rivista Finanza e Tributi Locali; è il canale di formazione che mette a disposizione degli abbonati 11 video corsi all'anno con cadenza mensile sulle principali novità del settore.
Tutte le videoconferenze possono essere seguite in diretta o in differita.



Per accedere al servizio

Collegati alla pagina della rivista su periodicimaggioli.it, **effettua il login e clicca su**

Video corsi

Utilizza tutti i servizi inclusi nel tuo abbonamento su:

www.periodicimaggioli.it

MAGGIOLI EDITORE

FINANZA E TRIBUTI LOCALI
Rivista per la gestione delle attività contabili, tributarie e fiscali

12_2022

In questo numero

Bilancio e contabilità

4 Attuazione del PNRR tra deroghe contabili e nuovo codice dei contratti
Stefano Usai

Finanza locale

9 La Consulta riscrive la definizione di abitazione principale ai fini IMU
Pasquale Mirto

16 TARI: l'adeguamento dei regolamenti comunali alla delibera Arera n. 15/2022
Giuseppe Debenedetto

Finanza agevolata

23 Gli obblighi dei soggetti attuatori, compiti e responsabilità nel PNRR
Maria Carla Manca

34 **Normativa**

35 **Prassi**

36 **Giurisprudenza**

37 **Il quesito**

I servizi del tuo abbonamento

Rivista specializzata
Archivio storico digitale
L'esperto risponde
Videocorsi

www.periodicimaggioli.it

MAGGIOLI EDITORE
www.periodicimaggioli.it

Direzione scientifica

Luigi Lovecchio
Docente a contratto di Diritto tributario avanzato all'Università Roma Tre. Dottore commercialista in Bari.

Luca Mazzara
Phd, Professore associato confermato di Economia aziendale, docente di Laboratorio di Economia e delle aziende pubbliche e delle amministrazioni pubbliche e di Internal Auditing, Direttore Master in City Management, Università di Bologna, Campus di Forlì. Responsabile scientifico di Strategic Lab, Direttore del Corso per Manager dei Network Locali, Componente di organismi e nuclei di valutazione.

Pasquale Mirto
Dirigente Settore Entrate di Unione di Comuni.

Direttore responsabile

Paolo Maggioli

Direzione, amministrazione e diffusione

Maggioli Editore
è un marchio Maggioli S.p.a.
Via del Carpino, 8
47822 Santarcangelo di Romagna (RN)
www.periodicimaggioli.it

Comitato scientifico

Mauro Bellesia
Dirigente Ragioneria e servizi finanziari del Comune di Vicenza. Pubblicista.

Marco Castellani
Dottore commercialista, Revisore e Consulente di Enti locali, componente della Commissione ARCONET presso il MEF. Presidente ANCREL.

Enzo Cuzzola
Formatore e consulente enti locali.

Giuseppe Debenedetto
Esperto in fiscalità locale.

Maurizio Fogagnolo
Avvocato in Ivrea.

Fabio Forti
Funzionario responsabile del controllo di gestione in ente locale, dottore commercialista.

Anna Guiducci
Dirigente Servizi Finanziari Comune di Arezzo, Giornalista pubblicista.

Giulia Leoni
Phd in Management and Law, Università Politecnica delle Marche, Coordinatrice didattica e docente di Strategic Lab presso Master in City Management, Università di Bologna, Campus di Forlì. Coordinatrice didattica del Corso per Manager dei Network Locali.

Paola Morigi
Dottore commercialista, revisore contabile, formatore, pubblicista, componente di organismi indipendenti di valutazione.

Francesco Petronio
Consigliere della Corte dei conti.

Marco Rossi
Dottore commercialista. CTU e perito presso il Tribunale di Genova. Revisore e consulente di Enti Pubblici. Componente di Nuclei di valutazione ed organismi indipendenti di valutazione. Consulente tecnico in procedimenti civili, arbitrali e penali.

Stefania Zammarchi
Dirigente Settore Entrate - Unione Bassa Romagna, già Responsabile dell'Ufficio Tributi del Comune di Cesena. Dottore commercialista.

Progetto grafico

Niki Caragiulo, Vladan Saveljic

Servizio clienti

tel. 0541/628200 – fax 0541/622595
e-mail: abbonamenti.riviste@maggioli.it
www.periodicimaggioli.it

Pubblicità

MAGGIOLIADV
Concessionaria di Pubblicità
per Maggioli S.p.a.
Via del Carpino, 8
47822 Santarcangelo di Romagna (RN)
tel. 0541/628736-531
– fax 0541/624887
e-mail: maggioliadv@maggioli.it
www.maggioliadv.it

Filiali:

Milano
Via F. Albani, 21 – 20149 Milano
tel. 02/48545811 – fax 02/48517108

Bologna
Piazza VIII Agosto
– Galleria del Pincio, 1
– 40126 Bologna
tel. 051/229439-228676
Fax 051/262036

Roma
Piazza delle Muse, 8 – 00197 Roma
tel. 06/5896600
Fax 06/5882342

Bruxelles (Belgium)
Avenue d'Auderghem, 68
1040 Bruxelles
Tel. +32 27422821
international@maggioli.it

Registrazione

presso il Tribunale di Rimini
il 5.12.1980 al n. 188/80,
Maggioli S.p.a.

Maggioli S.p.a.

Azienda con Sistema di Gestione
Qualità certificato ISO 9001:2015
Iscritta al registro operatori
della comunicazione

Stampa

Maggioli S.p.a. -
Santarcangelo di Romagna (RN)

Redazione

Via del Carpino, 8
47822 Santarcangelo di Romagna
(RN) Tel. 0541/628111

Condizioni di abbonamento

I prezzi di abbonamento ANNUALE alla rivista "Finanza e tributi locali" sono:

- RIVISTA DIGITALE E CARTACEA: **euro 295,00** (IVA inclusa);
- RIVISTA DIGITALE: **euro 189,00** (+IVA).

I Privati e Liberi professionisti possono attivare l'abbonamento annuale alla rivista "Finanza e tributi locali" ad un prezzo promozionale: formato digitale + cartaceo **euro 198,00** (comprensivo dell'IVA al 4% da versare all'Erario).

Il pagamento dell'abbonamento deve essere effettuato con bollettino di c.c.p. n. 31666589 intestato a Maggioli S.p.a. – Periodici Via del Carpino, 8 – 47822 Santarcangelo di Romagna (RN).

La rivista è disponibile anche nelle migliori librerie. In mancanza di esplicita revoca, da comunicarsi in forma scritta entro il termine di 45 giorni successivi alla scadenza dell'abbonamento, la Casa Editrice, al fine di garantire la continuità del servizio, si riserva di inviare il periodico anche per il periodo successivo.

La disdetta non sarà ritenuta valida qualora l'abbonato non sia in regola con tutti i pagamenti. Il rifiuto o la restituzione dei fascicoli della rivista non costituiscono disdetta dell'abbonamento a nessun effetto.

I fascicoli non pervenuti possono essere richiesti dall'abbonato non oltre 20 giorni dopo la ricezione del numero successivo.

Note per gli autori

Chi volesse contribuire con articoli può inviare i contributi a: Monica Turroni monica.turroni@maggioli.it

L'Autore dovrà indicare recapito e qualifica professionale.

I manoscritti non pubblicati non si restituiscono.

Tutti i diritti riservati

È vietata la riproduzione, anche parziale, del materiale pubblicato senza autorizzazione dell'editore. Le opinioni espresse negli articoli appartengono ai singoli autori, dei quali si rispetta la libertà di giudizio, lasciandoli responsabili dei loro scritti. L'autore garantisce la paternità dei contenuti inviati all'editore manlevando quest'ultimo da ogni eventuale richiesta di risarcimento danni proveniente da terzi che dovessero rivendicare diritti su tali contenuti.

15% SCONTO

Formula Premium

rivista + portale

La rivista Finanza e Tributi Locali insieme ai **portali specializzati www.bilancioecontabilità.it e www.ufficiotributi.it** ti offrono approfondimenti e aggiornamenti quotidiani che ti guideranno in settori sempre in grande fermento normativo.

APPROFITTA DELL'OFFERTA!

Contattaci per ulteriori informazioni e preventivi

Rivolgiti al commerciale di zona o al servizio clienti

MAGGIOLI EDITORE

Contatta il nostro Servizio Clienti
Tel 0541 628200 I servizioclienti@maggioli.it

Attuazione del PNRR tra deroghe contabili e nuovo codice dei contratti

Stefano Usai
Vicesegretario del Comune di Terralba (OR)

Per un'attuazione maggiormente tempestiva dei fondi PNRR/PNC, è noto, il legislatore ha introdotto non tanto un mutamento dell'attuale impianto/ordinamento contabile degli enti locali ma **opportune modifiche/adeguamenti** il cui scopo, appunto, è consentire una celere adozione dei vari atti (in particolare gestionali) di attuazione. Si pensi, in particolare, alla fase della contabilizzazione e dell'adozione delle prenotazioni/impegni di spesa collegati ai procedimenti amministrativi "contrattuali" [1]. Nel prosieguo, di questa breve ricognizione, si terrà conto anche di alcuni emendamenti proposti dall'ANCI nel recente documento che propone adeguamenti/modifiche per la conversione del d.l. 144/2022.

Le principali modifiche

Una delle disposizioni di maggior rilievo è quella relativa al diverso approccio in tema di accertamento (dei finanziamenti PNRR/PNC) come declinato nel comma 4, art. 15 del d.l. 77/2021.

La norma di riferimento, sul tema dell'accertamento, è contenuta come noto nell'articolo 179 del d.lgs. 267/2000, comma 1 – primo periodo –, in cui si precisa (al responsabile del procedimento di spesa) che "*L'accertamento costituisce la prima fase di gestione dell'entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuato il debitore, quantificata la somma da incassare, nonché fissata la relativa scadenza.*"

E, nel caso specifico (lettera *c-bis*, comma 2) che: "*per le entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche a seguito della comunicazione dei dati identificativi dell'atto amministrativo di impegno dell'amministrazione erogante relativo al contributo o al finanziamento".*

Nel caso del PNRR/PNC – ed è questa la novità introdotta dal comma 4, art. 15 del d.l. 77/2021 –, non è necessario attendere il provvedimento di impegno.

Il comma in questione infatti chiarisce che gli enti "beneficiari" "*possono accertare le entrate derivanti dal trasferimento delle risorse del PNRR e del PNC sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo a proprio favore, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti*".

A cui farà seguito l'imputazione secondo il cronoprogramma di spesa e quindi sulla base della esigibilità.

(1) Per maggiori approfondimenti e un quadro complessivo (anche delle varie circolari in materia, sia consentito rinviare al volume di Manca, Rossi, Usai, *Guida alla gestione dei fondi del PNRR*, Maggioli Editore, 2022.

Evidentemente la contabilizzazione riguarda anche l'adeguamento/modifica per i programmi dei lavori e di beni e servizi nel caso, rispettivamente, di intervento pari o superiore ai 100mila euro per lavori e 40mila euro per beni/servizi.
In tema di programmazione – sia consentita una breve digressione (ed altre più avanti seguiranno) relativa all'atto in parola. È bene annotare che lo schema di codice dei contratti prevede, finalmente, l'adeguamento del piano biennale beni/servizi ai "tempi" sia del programma triennale lavori sia dello stesso bilancio, passando, appunto, da biennale a triennale.

La programmazione nel nuovo codice dei contratti

Sul tema è opportuno, almeno, riportare il primo comma dell'articolo 37 dello schema di codice dei contratti in cui si legge che "*le stazioni appaltanti e gli enti concedenti: a) adottano il programma triennale dei lavori pubblici e il programma triennale degli acquisti di beni e servizi. I programmi sono approvati nel rispetto dei documenti programmatori e in coerenza con il bilancio e, per gli enti locali, secondo le norme della programmazione economico-finanziaria e i principi contabili*".
Inoltre, il successivo comma 3 – in modo condivisibile –, aumenta la soglia, rispetto alle norme odierne, per cui si impone l'obbligo dell'approvazione del piano acquisti beni e servizi. In futuro, se la norma dovesse essere confermata (come ritiene chi scrive) l'obbligo della programmazione si impone in relazione ad un importo superiore alle soglie per cui è consentito l'affidamento diretto (da notare che con il nuovo codice, per beni e servizi, l'affidamento diretto sarà consentito fino ai 140mila euro).
In questo senso il comma citato precisa che: "*Il programma triennale di acquisti di beni e servizi e i relativi aggiornamenti annuali indicano gli acquisti di importo stimato pari o superiore a 139.000 euro*". L'attuale previsione impone la programmazione per importi pari o superiori ai 40mila euro.
Per i lavori, in coerenza con le previsioni che consentono l'affidamento diretto, la programmazione riguarderà gli interventi di importo pari o superiori ai 150mila euro (mentre attualmente la previsione riguarda i 100mila euro).
Le previsioni, se dovessero entrare in vigore, a sommesso avviso, devono essere salutate positivamente (non foss'altro perché si supera l'attuale singolare previsione del piano biennale, per beni e servizi, rispetto ad una programmazione, generalmente, triennale).
Sarebbe anche opportuno chiarire meglio i rapporti tra questa programmazione, il DUP ed il bilancio evitando di ribadire (come anche di recente si è precisato con il parere del MIMS n. 1501/2022) la possibilità di adottare atti di programmazione post bilancio e chiarendo, caso mai, che si tratta solo di modifiche.
In tema di programmazione, è bene anche ricordare, per completezza, che – in generale –, è possibile attuare degli interventi anche non programmati a condizione che sia stato avviato l'*iter* di approvazione dei programmi stessi (in questo senso, art. 5, comma 7 per i lavori e art. 7, comma 5, beni e servizi, del d.m. 14/2018) il legislatore ha altresì previsto una ulteriore agevolazione per la progettazione collegata al PNRR/PNC.
In questo senso, il d.l. 152/2021 (rubricato: "*Disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e per la prevenzione delle infiltrazioni mafiose*") nel suo art. 6-*bis*, che contiene "*disposizioni in materia di progettazione delle opere pubbliche*", innestato in fase di conversione con la legge 233/2021, prevede, al fine di promuovere la massima partecipazione ai bandi per ottenere finanziamenti PNRR/PNC da destinarsi alla realizzazione di opere pubbliche, **un regime "agevolato" per la progettazione che abbia questo scopo**.
In particolare, si legge nell'unico comma dell'articolo che le procedure di affidamento delle progettazioni in parola "*possono essere espletate anche in mancanza di una specifica previsione nei documenti di programmazione di cui all'articolo 21 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50*".
La previsione è chiara, pertanto, nel consentire una ulteriore possibilità rispetto a quella attuale

che consente (come previsto nel d.m. 14/2018 sopra riportate) il solo avvio (e non anche l'aggiudicazione) delle procedure per l'affidamento delle progettazioni visto che ammette anche, eccezionalmente e nel solo caso di specie, l'espletamento delle procedure anche in assenza di una specifica previsione nei documenti di programmazione.
Da notare, è opportuno rammentarlo, che la norma richiama il solo art. 21 e non anche le norme sul DUP e, soprattutto, il fatto che la mancata attivazione/predisposizione dei documenti di programmazione richiede la "pubblicizzazione" di tale fatto nella sezione trasparenza della stazione appaltante (ai sensi del d.lgs. 33/2013).
In questo senso, restando nell'ambito dei lavori (ma è prevista norma simmetrica nel d.m. 14/2018 per beni/servizi), l'art. 5, comma 8 (d.m. 14/2018) prevede che "*Nei casi in cui le amministrazioni non provvedano alla redazione del programma triennale dei lavori pubblici, per assenza di lavori, ne danno comunicazione sul profilo del committente nella sezione «Amministrazione trasparente» di cui al decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33 e sui corrispondenti siti informatici di cui agli articoli 21, comma 7 e 29 del codice*".
In tema di progettazione occorre anche ricordare la previsione contenuta nell'articolo 52 del d.l. 77/2021 in cui si prevede, fino al 31 dicembre 2023, la possibilità di affidare la sola progettazione, in presenza ovviamente della sola copertura di questa a prescindere dall'intervento complessivo per l'opera (per poter partecipare a bandi/avvisi).

Proposta ANCI (in tema di pareri attuazione progetti PNRR/PNC)

Sembra utile anche ricordare la proposta emendativa del d.l. 144/2022 da parte dell'ANCI in tema di tempistica sui pareri (eventualmente) richiesti per progetti afferenti interventi PNRR/PNC.
Sempre nell'intento di velocizzare i procedimenti, l'associazione suggerisce l'adozione di una regola generale di silenzio assenso decorsi 30 giorni dalla richiesta di pareri/autorizzazioni/nulla osta.
In particolare, l'emendamento prevede che "*Al fine di garantire la realizzazione ed il rispetto dei tempi dei progetti già finanziati in tutto o in parte con le risorse di cui al PNRR o PNC, ogni Autorità pubblica preposta al rilascio di autorizzazioni, pareri e nulla osta previsti dalla legislazione vigente si esprime entro e non oltre 30 giorni dalla richiesta, decorsi i quali si applica la disciplina del silenzio assenso, di cui all'art. 20 della legge 241/1990. Nell'espressione di un eventuale diniego, l'Autorità preposta dovrà motivare adeguatamente il contemperamento dell'interesse prevalente che si intende tutelare con l'interesse pubblico al rispetto dei principi e dei tempi di attuazione del PNRR*".

La contabilizzazione dei finanziamenti PNRR e l'utilizzo dell'avanzo

Con la legge di conversione del d.l. 77/2021, legge 108/2021, l'articolo 15 in commento è stato arricchito di un ulteriore comma 4-*bis* che, in deroga all'articolo 163 del d.lgs. 267/2000 ed al principio contabile 4/2 ha ammesso la possibilità delle variazioni in esercizio provvisorio ed anche in gestione provvisoria, per il quinquennio 2021/2026 per l'iscrizione in bilancio di finanziamenti "*di derivazione statale ed europea".*
La previsione dovrebbe, anche, consentire delle manovre e utilizzo – nei frangenti citati – delle spese di investimento collegate al PNRR/PNC anche per evitare che gli obiettivi di utilizzo in modo tempestivo vengano frustrati.
Norma altrettanto importante è contenuta nel comma 3 dell'articolo 15 che "liberalizza" l'utilizzo dell'avanzo da risorse PNRR/PNC anche nel caso di comune in disavanzo.
La previsione deroga ai contingentamenti, sull'utilizzo dell'avanzo, per i Comuni in disavanzo previsti, in particolare, dai commi 897 e 898, art. 1, della legge di stabilità n. 145/2018.

Il sistema di rendicontazione ReGiS

In tema di rendicontazione[2] si può evidenziare la, opportuna, richiesta con accluso emendamento (nel documento più volte citato), dall'ANCI di sem-

(2) *Ibidem*.

plificare le procedure individuando un unico sistema/interfaccia nel sistema ReGiS senza necessità di implementare – in relazione agli interventi PNRR/PNC –, nessun'altra banca dati.
In particolare, l'emendamento prevede la possibilità di implementare il comma 1043, art. 1, della legge 178/2022 con la previsione secondo cui "*Tale sistema informatico, denominato ReGiS, rappresenta la modalità unica attraverso cui le Amministrazioni centrali e territoriali interessate possono adempiere agli obblighi di monitoraggio, rendicontazione e controllo delle misure e dei progetti finanziati dal PNRR e ad esso non possono essere affiancate altre modalità di rilevazione. I dati già presenti in altre banche dati in possesso delle Amministrazioni Centrali sono, da queste, riversati informaticamente in ReGiS e di essi non può essere richiesta una comunicazione plurima*".

Appalti e PNRR nei Comuni non capoluogo

Una delle questioni di maggior rilievo, di tipo non contabile, riguarda la questione dei Comuni non capoluogo ad autonomia limitata (dall'articolo 52 del d.l. 77/2021 che modifica l'articolo 1 del d.l. 32/2019) per quanto concerne la possibilità di appaltare direttamente gli interventi del PNRR/PNC.
È noto che la norma impone ai Comuni in parola di rivolgersi, in caso di appalti finanziati anche solo in parte dal PNRR/PNC, ad un ente sovra comunale per l'espletamento della sola fase pubblicistica (l'affidamento vero e proprio) mentre, l'obbligo di aggregazione è "congelato" in tutti gli altri casi in cui non si operi con finanziamenti PNRR/PNC.
La norma è stata oggetto di considerazione con circolari MEF, pareri MIMS e altri Ministeri con indicazioni spesso in contrasto.
Un primo orientamento ritiene che i Comuni non capoluogo, evidentemente iscritti all'AUSA (per poter avviare procedura di gara), nel regime transitorio *ante* qualificazione, potrebbero espletare appalti infra sottosoglia (euro 215mila) per beni e servizi e infra 150 mila euro per lavori e infra il milione di euro per lavori di manutenzione ordinaria (in questo senso, ad esempio, il Ministero del lavoro in specifica FAQ[3]).
Altra interpretazione, paradossalmente maggiormente condivisibile (sostenuta anche in pareri del servizio orientamento IFEL) evidenzia, invece, che stante la mancata attuazione del sistema di qualificazione le stazioni appaltanti dei Comuni non capoluogo possono, solamente, espletare appalti (in caso di finanziamenti PNRR/PNC) solo infra 40mila euro per beni e servizi e infra 150mila per i lavori e nient'altro.
Per quanto rigorosa non si può non concordare con questa interpretazione ed in questo senso, nonostante letture contrarie, devono essere letti anche i pareri del MIMS che, continuamente, ai quesiti sul tema, replicano che senza qualificazione i Comuni non capoluogo debbono attenersi agli importi ed **alle condizioni** declinati/e nell'articolo 37 del Codice dei contratti.
Articolo – primo periodo –, che, appunto, richiede la qualificazione tra le condizioni tecniche per poter operare pari o sopra i 40mila euro – beni e servizi –, pari o sopra i 150mila euro – lavori – *e infra* il milione di euro per lavori di manutenzione ordinaria.
Preso atto di questo contrasto, che provoca ovviamente un grave rallentamento nelle procedure, nel documento più volte citato l'ANCI propone, almeno per i beni/servizi finanziati anche solo in parte dal PNRR/PNC una integrazione dell'articolo 1 del d.l. 32/2019.
In particolare con l'emendamento proposto si prevede che "*All'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto-legge 18 aprile 2019, n. 32, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 giugno 2019, n. 55, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: "L'obbligo di cui al periodo precedente per i comuni non capoluogo di provincia è da intendersi applicabile alle procedure il cui importo è pari o superiore alle soglie di cui all'articolo 1, comma 2, lettera a), del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120*".

(3) *Ibidem.*

Nel documento, sui motivi, si chiarisce che la norma è finalizzata ad integrare l'articolo 1, comma 1, lettera *a*) del d.l. 18 aprile 2019, n. 32, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 giugno 2019, n. 55, precisando l'ambito di applicazione dell'obbligo dei Comuni non capoluogo di provincia di ricorrere alle forme di aggregazione e modalità indicate da tale disposizione normativa, così come modificata dall'articolo 52, comma 1, lettera *a*), alinea 1.2, del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, ai fini dell'acquisizione di servizi, forniture e lavori nell'ambito delle procedure afferenti agli interventi previsti dal PNRR e PNC.
Il testo consolidato dell'articolo 1, comma 1, lettera *a*) del d.l. 32/2019 conserverebbe la natura di norma speciale e trova applicazione nelle more dell'adozione della nuova disciplina in tema di riduzione, rafforzamento e qualificazione delle stazioni appaltanti.
È bene annotare che la questione della competenza dei Comuni non capoluogo, ed è notizia di questi giorni, viene presa in considerazione nel previsto d.l. Aiuti *quater*. La norma (art. 10 dello schema del d.l. in parola) prevede una interpretazione ufficiale dei vincoli previsti nell'articolo 52 del d.l. 77/2021. In particolare, secondo la previsione i Comuni non capoluogo non hanno la necessità di rivolgersi ad una stazione appaltante sovra comunale nel caso in cui l'appalto da aggiudicare, finanziato anche solo in parte dal PNRR/PNC, non sia pari o superiore ai 139mila euro (beni/servizi) e non sia pari o superiore ai 150mila euro per lavori.

La Consulta riscrive la definizione di abitazione principale ai fini IMU

Pasquale Mirto
Dirigente Settore Entrate di Unione di Comuni

La Corte Costituzionale, con sentenza n. 209 del 13 ottobre 2022, riscrive la definizione dell'abitazione principale IMU dichiarando l'illegittimità costituzionale delle disposizioni recate, per la vecchia IMU, dal d.l. 201/2011 e dalla legge 147/2013, e, per la nuova IMU, dalla legge 160/2019, come modificata dal d.l. 146/2021.
A seguito dell'intervento della Consulta, per abitazione principale si intende quella dove il possessore, ovvero il soggetto passivo IMU, ha stabilito la propria residenza anagrafica e la propria dimora abituale, indipendentemente dal luogo di residenza e dimora degli altri componenti la famiglia.
L'intervento della Corte Costituzionale ha riflessi sia per il passato, con riferimento ai rapporti ancora pendenti, anche in tema di rimborsi, sia per il futuro.

Premessa

L'intervento della Consulta è direttamente consequenziale ai principi di diritto enunciati dalla Corte di Cassazione, che nel vagliare l'ipotesi dello spacchettamento della famiglia, con coniugi residenti in Comuni diversi, ha ritenuto di dover negare il beneficio dell'esenzione IMU per abitazione principale, arrivando in alcune sentenze a negarlo per entrambi i coniugi (Cass. n. 893/2022).
La normativa di riferimento era rappresentata dall'art. 1, comma 741, lett. *b*), della legge n. 160/2019, la quale disponeva che "*nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale o in comuni diversi, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile, scelto dai componenti del nucleo familiare*".
L'aggiunta "o in comuni diversi", è stata da ultimo operata con d.l. 146/2021, con l'obiettivo di garantire per ogni nucleo familiare almeno il possesso di un'abitazione principale, precedentemente garantito solo nel caso di spacchettamento della famiglia all'interno dello stesso Comune.
Va evidenziato che tutto il contenzioso non nasce da una difficoltà interpretativa del testo normativo, ma esclusivamente dall'interpretazione fornita dal Ministero dell'economia e delle finanze che nella circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF aveva ritenuto di poter considerare entrambe le abitazioni dei due Comuni come abitazioni principali, "*poiché in tale ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in un altro Comune, ad esempio, per esigenze lavorative*".
La tesi ministeriale, poco aderente alla lettera della norma, è stata travolta da un consolidato filone giurisprudenziale di legittimità. In particolare, la

Corte di Cassazione, sentenza 19 febbraio 2020, n. 4166, ha precisato che "*per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore ed il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Ciò comporta, la necessità che in riferimento alla stessa unità immobiliare tanto il possessore quanto il suo nucleo familiare non solo vi dimorino stabilmente, ma vi risiedano anche anagraficamente. Ciò, d'altronde, è conforme all'orientamento costante espresso da questa Corte, in ordine alla natura di stretta interpretazione delle norme agevolative (tra le molte, in tema di ICI, più di recente, cfr. Cass., sez. V, 11 ottobre 2017, n. 23833; Cass., sez. 6-5, ord. 3 febbraio 2017, n. 3011), condiviso anche dalla Corte costituzionale (cfr. Corte cost. 20 novembre 2017, n. 242)*"[1].

Le pronunce della Corte di Cassazione hanno risolto il problema delle case turistiche, spesso considerate come abitazioni principali a causa dello spostamento fittizio della residenza di uno dei due coniugi, prima accertabile solo attraverso un'accurata verifica circa l'assenza della dimora abituale. A questo, però, si è aggiunto il filone delle abitazioni in città, ovvero quelle di norma occupate dall'altro coniuge e dai figli, spesso non oggetto di specifico accertamento da parte dei Comuni, ma divenute più agevolmente accertabili sulla scorta del consolidato orientamento del giudice di legittimità.

Nel corso del 2021, la Corte di Cassazione è ritornata più volte sul tema in questione, con sentenze n. 2194/2021, n. 2344/2021, n. 7238/2021, n. 15316/2021, n. 36676/2021, n. 36958, n. 37344 e n. 37169[2].

In generale, occorre rilevare che la possibilità di permettere ad alcuni nuclei familiari di avere due abitazioni principali – una nel Comune di residenza di un coniuge e l'altra in quella di residenza dell'altro coniuge – appariva discriminatoria anche sotto un profilo costituzionale, visto che per gli altri nuclei familiari era prevista una sola abitazione principale.

Tuttavia, anche la circostanza che un nucleo familiare non potesse possedere neanche un'abitazione principale è stata potenzialmente ritenuta lesiva dei principi costituzionali, tant'è che è stata sollevata questione di legittimità costituzionale sia dalla CTR per la Liguria, con ordinanza 23 settembre 2020, sia dalla CTP di Napoli, con ordinanza del 22 novembre 2021.

La sentenza n. 209/2022

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 209/2022, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale delle norme che hanno dettato la definizione di abitazione principale fin dalla nascita dell'IMU, per violazione di diversi precetti costituzionali. Innanzitutto, è stata accertata la violazione dell'art. 3 Cost.

Ad avviso della Corte, il riferimento al nucleo familiare, anziché creare una parità di trattamento, rileva per negare il diritto al beneficio. Osserva la Corte, che in un contesto come quello attuale, caratterizzato dall'aumento della mobilità nel mercato del lavoro, dallo sviluppo dei sistemi di trasporto e tecnologici, dall'evoluzione dei costumi, è sempre meno rara l'ipotesi che persone unite in matrimonio o unione civile concordino di vivere in luoghi diversi, ricongiungendosi periodicamente, ad esempio nel fine settimana, rimanendo nell'ambito di una comunione materiale e spirituale. In tale contesto, non ritenere sufficiente, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dell'abitazione principale, la residenza e la dimora abituale in un determinato immobile, determina una evidente discriminazione rispetto a chi, in quanto singolo o convivente di fatto, si vede riconosciuto il suddetto beneficio al semplice sussistere del doppio contestuale requisito della residenza e della dimora abituale nell'immobile di cui sia possessore. Secondo la Corte non vi è ragionevole motivo per discriminare tali situazioni: non può, infatti, essere evocato l'obbligo di coabitazione stabilito per i coniugi dall'art. 143 del codice civile, dal momento che

(1) Quanto sostenuto trova conferma anche nelle FAQ sulla nuova IMU pubblicate da IFEL il 6 marzo 2020.

(2) Senza pretesa di completezza.

una determinazione consensuale o una giusta causa non impediscono loro, indiscussa *l'affectio coniugalis*, di stabilire residenze disgiunte. Né a tale possibilità si oppongono le norme sulla "residenza familiare" dei coniugi (art. 144 cod. civ.) o "comune" degli uniti civilmente (art. 1, comma 12, legge 76/2016, recante "Regolamentazione delle unioni civili tra persone dello stesso sesso e disciplina delle convivenze"). Inoltre, il secondo comma dell'art. 45 cod. civ., contemplando l'ipotesi di residenze disgiunte, conferma la possibilità per i genitori di avere una propria residenza personale. Né, può essere invocata una giustificazione in termini antielusivi, motivata sul rischio che le cosiddette seconde case vengano iscritte come abitazioni principali. Al riguardo, la Corte puntualizza che i Comuni dispongono di efficaci strumenti per controllare la veridicità delle dichiarazioni, tra cui, in base a quanto previsto dall'art. 2, comma 10, lett. *c*), punto 2, del d.lgs. 23/2011, anche l'accesso ai dati relativi alla somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio; elementi dai quali si può riscontrare l'esistenza o meno di una dimora abituale.

Risulta fondata, inoltre anche la violazione dell'art. 31 Cost., in quanto la norma censurata ricollega l'abitazione principale alla contestuale residenza anagrafica e dimora abituale del possessore e del nucleo familiare, secondo una logica che ha condotto il diritto vivente a riconoscere il diritto all'esenzione IMU (o alla doppia esenzione) solo in caso di "frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi" e conseguente "disgregazione del nucleo familiare".

Fondata, secondo la Consulta, è anche la censura relativa all'art. 53 Cost. L'IMU, avendo come presupposto il possesso, la proprietà o la titolarità di altro diritto reale in relazione a beni immobili, riveste la natura di imposta reale e non ricade nell'ambito delle imposte di tipo personale, quali quelle sul reddito.

Appare pertanto con ciò coerente il fatto che nella sua articolazione normativa rilevino elementi come la natura, la destinazione o lo stato dell'immobile, ma non le relazioni del soggetto con il nucleo familiare e, dunque, lo *status* personale del contribuente.

Sulla base delle considerazioni sopra riportate, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del quarto periodo del comma 2 dell'art. 13 del d.l. 201/2011, nella parte in cui stabilisce: "[p]er abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente", anziché disporre: "[p]er abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente".

L'illegittimità costituzionale della norma censurata ha comportato, altresì, la dichiarazione di illegittimità costituzionale, in via consequenziale, di altre disposizioni normative. In particolare:

- dell'art. 13, comma 2, d.l. 201/2011, che stabilisce: "[n]el caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile";
- dell'art. 1, comma 741, lett. *b*), legge 160/2019, dove, in relazione alla cosiddetta "nuova IMU", è stato identicamente ribadito che "per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile".;
- dell'ultima formulazione dell'art. 1, comma 741, lett. *b*), legge 160/2019, come modificato dall'art.

5-*decies*, comma 1, del d.l. 146/2021, che dispone: "per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale o in Comuni diversi, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile, scelto dai componenti del nucleo familiare".

Da ultimo, la Corte si preoccupa di ribadire, e chiarire, che le dichiarazioni di illegittimità costituzionale pronunciate valgono a rimuovere i vulnera agli artt. 3, 31 e 53 Cost. imputabili alla disciplina dell'esenzione IMU con riguardo alle abitazioni principali, ma non determinano, in alcun modo, una situazione in cui le cosiddette "seconde case" delle coppie unite in matrimonio o in unione civile ne possano usufruire. Ove queste abbiano la stessa dimora abituale (e quindi principale) l'esenzione spetta una sola volta.

E si precisa anche che il venir meno di automatismi (basati sul solo controllo della residenza anagrafica), ritenuti incompatibili con i parametri costituzionali, responsabilizza i Comuni e le altre autorità preposte ad effettuare adeguati controlli al riguardo; controlli che la legislazione vigente consente in termini senz'altro efficaci, con riferimento alla sussistenza del requisito della dimora abituale.

Effetti per il futuro

La dichiarazione di incostituzionalità delle norme che definiscono l'abitazione principale ai fini IMU obbliga i Comuni ad applicare l'imposta seguendo, nei fatti, la nuova definizione data dalla Corte Costituzionale, che individua, come detto, l'abitazione principale nell'unità immobiliare in cui il soggetto passivo IMU ha stabilito la propria residenza anagrafica e la propria dimora abituale.

Conseguentemente, cambia anche l'approccio relativo all'attività di controllo dell'evasione, che non potrà più essere svolta dai Comuni "a tappeto", solo sulla base dello spacchettamento anagrafico della famiglia, ma dovrà considerare, ai fini dell'individuazione delle residenze fittizie, l'effettiva dimora, e ciò anche sulla base delle indicazioni fornite dalla Consulta, considerando primariamente i consumi in rete, quali acqua, gas ed energia elettrica, informazioni queste che possono agevolmente essere acquisite dall'anagrafe tributaria (Punto fisco). Invero, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei tracciati record, i quali però possono essere facilmente trascodificati con appositi software, di norma già incorporati nei gestionali dei tributi comunali. Ovviamente, il Comune ha la possibilità di acquisire ulteriori informazioni direttamente dal contribuente, anche attraverso la somministrazione di specifici questionari, la cui mancata risposta (o infedele o tardiva) è autonomamente sanzionabile.

Per quanto riguarda il 2022, eventuali pagamenti effettuati per immobili che oggi devono essere considerati abitazione principale possono essere compensati con la rata di saldo, posto che tale rata è a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta per l'anno. Ovviamente, se il contribuente possiede solo l'immobile destinato ad abitazione principale, occorre presentare istanza di rimborso.

Effetti per il passato

Per quanto riguarda gli effetti per il passato, occorre considerare, preliminarmente, se l'importo versato sulla base della giurisprudenza di legittimità riguarda un rapporto ormai definito. Tale situazione si verifica con riferimento agli atti di accertamento divenuti definitivi per mancata impugnazione oppure per gli atti coperti da una sentenza passata in giudicato.

Con riferimento agli atti di accertamento definitivi un'eventuale richiesta di rimborso non garantisce alcun effetto, in quanto l'atto può essere annullato in autotutela dal Comune, ma si tratta di scelta discrezionale.

L'eventuale impugnazione del diniego all'autotutela è destinata ad essere dichiarata inammissibile, perché diversamente riaprirebbe i termini di impu-

gnazione già spirati. Sul punto si veda Corte Costituzionale n. 181/2017[3], la quale osserva che "*affermare il dovere dell'amministrazione di rispondere all'istanza di autotutela significherebbe, in altri termini, creare una nuova situazione giuridicamente protetta del contribuente, per giunta azionabile* sine die *dall'interessato, il quale potrebbe riattivare in ogni momento il circuito giurisdizionale, superando il principio della definitività del provvedimento amministrativo e della correlata stabilità della regolazione del rapporto che ne costituisce oggetto*".

Va comunque evidenziato, che il potere di annullamento in autotutela incontra solo il limite espresso della presenza di una sentenza passata in giudicato nel merito, *ex* art. 2, comma 2, d.m. 37/1997, oltre all'intervenuta prescrizione del credito, per cui si ritiene che non sarebbe comunque annullabile un atto di accertamento definitivo per il quale siano decorsi 5 anni, ovvero il termine previsto per le richieste di rimborso, ma anche il termine di prescrizione applicabile secondo un consolidato (ma non condivisibile) orientamento di legittimità.

Né il divieto di annullamento in autotutela può essere superato da una richiesta di rimborso di quanto pagato con riferimento ad un accertamento definitivo, perché anche in questo caso si tratterebbe di riaprire termini processuali di impugnazione già spirati. Si tratta, peraltro, di tema già affrontato dal giudice di legittimità (Cass. n. 4760/2009).

Rimane, ovviamente, ferma la possibilità per i Comuni di disporre (discrezionalmente) l'annullamento dei propri atti di accertamento definitivi, con conseguente rimborso al contribuente.

Per quanto riguarda i rapporti giuridici pendenti, questi riguardano atti di accertamento impugnati, ma non coperti da sentenza passata in giudicato, ed annualità d'imposta anche rimborsabili.

Sul contenzioso pendente, si ritiene opportuno un annullamento d'ufficio dell'atto impugnato, con conseguente deposito di istanza di cessazione della materia del contendere. Sul fronte delle spese di lite, queste dovrebbero ritenersi compensate, anche in considerazione del fatto che gli atti di accertamento sono stati emessi dai Comuni in aderenza ad un consolidato filone giurisprudenziale di legittimità.

Se la causa arriva a sentenza, il Giudice dovrebbe accogliere il ricorso, ma anche in questo caso con compensazione delle spese di lite. Tra le prime pronunce di merito si segnala Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Modena, che con sentenza n. 418/2022 depositata il 21 ottobre 2022, ha annullato l'atto di accertamento comunale, ma compensato le spese di lite "*per la novità intervenuta a seguito dell'intervento della Corte costituzionale, che ha dichiarato l'illegittimità delle norme, in esito alle quali il Comune, per di più sulla*

(3) Nella sentenza la Corte osserva quanto segue: "*In ogni caso, secondo la giurisprudenza della Corte di Cassazione, l'autotutela tributaria – che non si discosta, in questo essenziale aspetto, dall'autotutela nel diritto amministrativo generale – costituisce un potere esercitabile d'ufficio da parte delle Agenzie fiscali sulla base di valutazioni largamente discrezionali, e non uno strumento di protezione del contribuente (*ex multis*, Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 15 aprile 2016, n. 7511; Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 20 novembre 2015, n. 23765; Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 12 novembre 2014, n. 24058; Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 30 giugno 2010, n. 15451; Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 12 maggio 2010, n. 11457; Corte di Cassazione, sezioni unite civili, sentenza 9 luglio 2009, n. 16097; Corte di Cassazione, sezioni unite civili, sentenza 27 marzo 2007, n. 7388; Corte di Cassazione, sezione quinta civile, sentenza 5 febbraio 2002, n. 1547; Corte di Cassazione, sezioni unite civili, sentenza 4 ottobre 1996, n. 8685). Il privato può naturalmente sollecitarne l'esercizio, segnalando l'illegittimità degli atti impositivi, ma la segnalazione non trasforma il procedimento officioso e discrezionale in un procedimento ad istanza di parte da concludere con un provvedimento espresso.*
Sul carattere non doveroso dell'autotutela tributaria, la ricostruzione della giurisprudenza della Cassazione fornita dal rimettente è dunque corretta: non esiste un dovere dell'amministrazione di pronunciarsi sull'istanza di autotutela e, mancando tale dovere, il silenzio su di essa non equivale ad inadempimento, né, d'altro canto, il silenzio stesso può essere considerato un diniego, in assenza di una norma specifica che così lo qualifichi giuridicamente (Corte di Cassazione, sezioni unite civili, sentenza 27 marzo 2007, n. 7388; Corte di Cassazione, sezione quinta civile, sentenza 9 ottobre 2000, n. 13412), con la conseguenza che il silenzio dell'amministrazione finanziaria sull'istanza di autotutela non è contestabile davanti ad alcun giudice".

base di giurisprudenza di legittimità consolidata, ha dovuto emettere l'avviso, per non incorrere in responsabilità".

In tal senso si è espressa anche la Corte di Cassazione, che con sentenza 3 novembre 2022, n. 32339, in tema di spese di lite ha precisato che "avuto riguardo alle oscillazioni giurisprudenziali in materia e alla circostanza che per la decisione della controversia in esame è stata decisiva la citata sentenza della Corte Costituzionale, le spese del presente giudizio sono integralmente compensate".

Per quanto riguarda le annualità rimborsabili, si ricorda che la normativa (art. 1, comma 164, legge 296/2006) prevede che il rimborso deve essere chiesto entro 5 anni dalla data di versamento.

L'istanza di rimborso può essere chiesta non solo con riferimento ai versamenti spontanei "ordinari", ma anche con riferimento a quelli effettuati con ravvedimento operoso, spesso sollecitato direttamente dagli enti impositori.

Sul punto la giurisprudenza di legittimità ha già statuito il diritto al rimborso di quanto versato con ravvedimento operoso (Cass. n. 23177/2010), anche se con riferimento alle sanzioni si registrano alcune incertezze (Cass. n. 6108/2018), che dovrebbero comunque essere superate dalla circostanza che il rimborso è conseguente ad una legge dichiarata incostituzionale.

Infine, per quanto riguarda l'acconto IMU versato a giugno, ma non dovuto in base alla nuova definizione di abitazione principale, questo può essere usato per non versare quanto dovuto, per altri immobili, con la rata di saldo. Infatti, la rata di saldo è a "conguaglio dell'imposta dovuta per l'anno". Se il contribuente non ha altri immobili, allora occorre chiedere il rimborso.

IMPOSTA DI BOLLO

Guida pratica per la P.A. e gli Enti Locali

- Prontuari e quadri sinottici per l'applicazione del tributo
- Tutti i casi di esenzione
- Disciplina e prassi

IV edizione rivista e aggiornata

Maggio 2022 - Codice 88.916.5827.2
F.to 17x24 - **Pag. 304 - € 65.00**

L'imposta di bollo, a causa delle numerose agevolazioni e del susseguirsi delle interpretazioni ministeriali, è un tributo la cui articolazione risulta particolarmente complessa.
Quotidianamente, negli Enti, vengono posti in essere innumerevoli atti e documenti che la normativa sull'imposta di bollo (salvo casi di esenzione) assoggetta al tributo.
Non vi è settore dell'amministrazione comunale che non si trovi alle prese con questo tributo, dalla **ragioneria** al **personale**, dall'**anagrafe** ai **servizi sociali**, dai **lavori pubblici** all'**urbanistica**, ecc.
Ma l'applicazione della norma che impone il tributo o consente le agevolazioni non è sempre di semplice interpretazione. Appare indispensabile, quindi, la conoscenza delle regole che governano questa imposta che, una volta comprese, ne rendono molto più agevole l'applicazione ai casi quotidiani. Questa quarta edizione del volume si presenta in versione completamente rivista, aggiornata ed ampliata e si propone di approfondire gli aspetti connessi alla gestione delle imposte che coinvolgono tutti i settori dell'Ente.
Per l'impostazione ed il taglio pratico, il volume è rivolto non solo agli Enti Locali, ma anche a tutti gli enti della Pubblica Amministrazione.

iLibro

L'acquisto dell'opera include l'accesso alla versione digitale iLibro, che permette:
• la consultazione online; • l'utilizzo del motore di ricerca per parola e concetti all'interno del volume; • il collegamento diretto alla normativa (sempre aggiornata e in multivigenza), alla prassi e alla giurisprudenza citate nel testo.

VIDEOCORSO ONLINE

Accesso gratuito durata 3 ore
"La gestione dell'imposta di bollo: disciplina e casistica operativa"
A cura di Francesco Cuzzola

ENZO CUZZOLA

Tribautarista, formatore, esperto in fiscalità degli Enti pubblici.

FRANCESCO CUZZOLA

Dottore commercialista, revisore dei conti, formatore, esperto in fiscalità degli Enti pubblici.

MAGGIOLI EDITORE

SERVIZIO CLIENTI Tel +39 0541 628200 - clienti.editore@maggioli.it

SAPERE È SAPER FARE | www.maggiolieditore.it

TARI: l'adeguamento dei regolamenti comunali alla delibera Arera n. 15/2022

Giuseppe Debenedetto
Esperto in fiscalità locale

Con la delibera n. 15/2022, sulla qualità contrattuale del servizio rifiuti, l'Arera introduce una serie di obblighi a partire dal 1° gennaio 2023 (come l'attivazione di uno sportello online e di un numero verde gratuito per i contribuenti) e modifica alcuni aspetti procedurali del prelievo, relativamente alla dichiarazione, alle modalità di versamento, alla rateizzazione, ai rimborsi, ecc.
I Comuni devono quindi procedere ad adeguare i propri regolamenti TARI, facendo però attenzione a rispettare la normativa statale che deve comunque prevalere rispetto alle determinazioni di Arera, trattandosi di atti normativi di rango secondario al pari delle disposizioni regolamentari comunali.

1. La delibera Arera n. 15/2022 e la compatibilità con la legislazione fiscale

Con la deliberazione n. 15/2022 del 18 gennaio 2022 l'Arera (Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente) ha approvato il testo unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti (TQRIF), adottato all'esito di una consultazione avviata il 2 marzo 2021 con il documento n. 72/2021, contenente i "*Primi orientamenti per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani e assimilati*", poi proseguita con il documento n. 422/2021 del 12 ottobre 2021 contenente gli "*orientamenti finali*" e conclusasi con la delibera n. 15/2022.
Il provvedimento contiene un set di obblighi di qualità contrattuale e tecnica, minimi ed omogenei per tutte le gestioni, affiancati da indicatori di qualità e relativi standard generali differenziati per Schemi regolatori, individuati in relazione al livello qualitativo effettivo di partenza garantito agli utenti nelle diverse gestioni.
In particolare, per quanto riguarda gli Uffici Tributi, l'intervento regolatorio riguarda il termine e le modalità di presentazione della dichiarazione TARI (fissato a 90 giorni), l'obbligo di attivazione di uno sportello *online* e di un numero verde gratuito per i contribuenti, garantire almeno una modalità di pagamento gratuita, rateazione obbligatoria se l'importo bollettato supera del 30% il valore medio del biennio precedente e il termine per effettuare i rimborsi delle somme versate in eccedenza (fissato in 120 giorni). Con la delibera n. 15/2022 viene anche disciplinata la presentazione della documentazione per l'avvio a recupero o riciclo dei rifiuti da parte delle utenze non domestiche che decidono di uscire dal servizio pubblico, come previsto dal d.lgs. 116/2020, prevedendo il termine del 31 gennaio di ciascun anno.
Ebbene, con la delibera n. 15/2022 (e allegato testo unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani: TQRIF), l'Arera finisce per entrare a gamba tesa in un'area deman-

data alla competenza del legislatore statale, introducendo dal 2023 diversi obblighi sia per i gestori del servizio rifiuti che per gli uffici tributi, creando problemi di compatibilità con la normativa TARI attualmente vigente.
Al riguardo occorre evidenziare che i provvedimenti dell'Arera non vengono pubblicati nella *Gazzetta Ufficiale* ma solo sul proprio portale (https://www.arera.it) e ciò già pone un problema di conoscibilità dei provvedimenti da parte dei Comuni e degli altri soggetti coinvolti.
Inoltre, non è del tutto chiara la collocazione dei provvedimenti dell'Autorità nella gerarchia delle fonti normative, se cioè devono ritenersi primarie o secondarie (legislative o regolamentari). Al riguardo si propende per la qualificazione degli stessi come atti normativi di rango secondario (**atti regolamentari**), per cui si pongono ad un livello inferiore rispetto alle leggi o agli atti aventi forza di legge (decreti-legge, decreti legislativi). Ne consegue che i provvedimenti dell'Arera e i regolamenti comunali si pongono sullo stesso piano, per cui in caso di contrasto dovranno prevalere i provvedimenti Arera, **fermo restando però il rispetto della normativa tributaria statale**.
Non si può infatti ignorare quanto previsto dall'art. 150 del TUEL (d.lgs. n. 267/2000), che riserva alla legge dello Stato la disciplina dell'ordinamento della finanza locale. Andrebbe inoltre evidenziato che l'art. 1, comma 4, TUEL dispone che "*Ai sensi dell'art. 128 della Costituzione le leggi della Repubblica non possono introdurre deroghe al presente testo unico se non mediante espressa modificazione delle sue disposizioni*" (c.d. principio di fissità). Il Legislatore ritiene pertanto che le norme del TUEL non abbiano efficacia giuridica cedevole rispetto ad altre normative legislative anche sopravvenute, concedendo al testo stesso un rango di atto avente forza di legge rafforzato.
Occorre inoltre considerare che i Comuni sono dotati di ampia potestà regolamentare in materia tributaria (art. 149 TUEL e art. 52 d.lgs. 446/1997), "*salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti".*
Non appaiono quindi condivisibili le giustificazioni dell'Arera, la quale ritiene che i Comuni (che si configurano non solo come enti impositori ma anche come soggetti gestori del servizio) mantengono la propria potestà regolamentare ma devono di fatto adeguarsi ai provvedimenti dell'Autorità, finendo così per escludere l'autonomia riconosciuta dalla legge statale.
Invero, la legge n. 205/2017 (commi da 527 a 530) ha attribuito all'Arera diversi compiti, tra cui la definizione dei livelli di qualità dei servizi, la diffusione della conoscenza e della trasparenza delle condizioni di svolgimento dei servizi a beneficio dell'utenza, la predisposizione ed aggiornamento del metodo tariffario, ecc.
Tali funzioni sono state esercitate dall'Arera attraverso l'adozione di diversi provvedimenti, riguardanti l'aggiornamento del metodo tariffario (deliberazione n. 443/2019, MTR; deliberazione n. 363/2021, MTR-2), la trasparenza dei documenti di riscossione (deliberazione n. 444/2019) e la definizione della qualità dei servizi (deliberazione n. 15/2022).
Ebbene, nessuna norma autorizza espressamente l'Arera a derogare o a modificare norme di legge, potendo al più formulare proposte di modifica della disciplina vigente al competente Organo dello Stato. Pertanto la legislazione ordinaria deve sempre prevalere rispetto alle determinazioni di Arera, in ottemperanza al principio della gerarchia delle fonti del diritto[1].

2. Le modifiche ai regolamenti TARI in vigore dal 2023

Occorre ora verificare quali sono le materie che possono essere oggetto di modifiche da apportare ai regolamenti TARI vigenti, modifiche che dovreb-

(1) In tal senso si è espressa l'IFEL (fondazione dell'Anci) con una nota del 6 aprile 2022, ritenendo auspicabile che i punti critici della deliberazione n. 15/2022 siano sollecitamente emendati ovvero ne venga chiaramente espresso il valore di "mere raccomandazioni".

bero essere approvate entro la fine dell'anno, affinché le stesse siano operative dal 1° gennaio 2023: non è quindi opportuno attendere la proroga dei termini che solitamente viene concessa ai Comuni.
Una prima modifica riguarda la documentazione che deve essere presentata dalle **utenze non domestiche che intendono uscire dal servizio rifiuti**, per cui occorre allineare le disposizioni regolamentari all'art. 3 della delibera 15/2022, che prevede modalità e termini di tale adempimento.
Si ricorda che il comma 10 dell'art. 238 del d.lgs. 152/2006, come modificato dal d.lgs. n. 116/2020, prevede la possibilità per le utenze non domestiche di uscire dal servizio facendo ricorso al mercato per periodo non inferiore a cinque anni, salva la possibilità per il gestore del servizio di consentire di riprendere l'erogazione del servizio anche prima della scadenza quinquennale.
Al riguardo si evidenzia che la legge 5 agosto 2022, n. 118 (*Legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021*) ha **ridotto da cinque a due anni il periodo di uscita dal servizio** pubblico per le utenze non domestiche (UND) che intendono usufruire dell'esonero della parte variabile della TARI, in aderenza ai rilievi dell'AGCM[2]. Viene inoltre soppressa la parte della disposizione vigente ove si fa "*salva la possibilità per il gestore del servizio pubblico, dietro richiesta dell'utenza non domestica, di riprendere l'erogazione del servizio anche prima della scadenza quinquennale*". Pertanto la richiesta di fuoriuscita dal servizio pubblico di raccolta per le utenze non domestiche diventa vincolante per due anni.
In ordine alla tempistica di presentazione delle comunicazioni da parte delle UND, il d.l. 41/2021 ha rinviato al 1° gennaio 2022 l'efficacia della comunicazione di fuoriuscita dei rifiuti derivanti da utenze non domestiche dalla gestione pubblica, prevista dal d.lgs. n. 116/2020, stabilendo che la scelta deve essere comunicata al Comune, o al gestore del servizio rifiuti in caso di tariffa corrispettiva, entro il 30 giugno di ciascun anno, con effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo[3].
Un'altra rilevante modifica al regolamento TARI, soggetta ad attenta valutazione, riguarda la **dichiarazione di inizio occupazione**. Al riguardo l'art. 6 del TQRIF stabilisce che la "richiesta di attivazione del servizio"[4] deve essere presentata entro 90 giorni dall'inizio occupazione: la prescrizione Arera è in contrasto con i commi 684 e 685 della l. 147/2013 (30 giugno dell'anno successivo) e può essere quindi disattesa.
Se però il Comune nel proprio regolamento TARI ha cambiato la data del 30 giugno in altro termine (60-90 giorni), è opportuno allineare tale termine con quello previsto dal TQRIF (90 giorni), soluzione che peraltro dirime eventuali incertezze operative sull'applicazione del termine del 30 giugno nate a seguito del differimento delle dichiarazioni IMU-TASI al 31 dicembre dell'anno successivo e della abolizione della IUC (comprensiva di IMU, TASI e TARI) ad opera della legge n. 160/2019.
In ordine alla **dichiarazione di variazione/cessazione**, l'art. 10 del TQRIF contiene un improprio riferimento alla "cessazione del servizio", facendo intendere che la TARI sia collegata alla fruizione del servizio, in contrasto con il presupposto impositivo del tributo che si basa invece sul possesso/occupazione dell'immobile, a prescindere dalla fruizione effettiva del servizio.
Circa la decorrenza di tali variazioni l'art. 11.3 del TQRIF stabilisce che le richieste di variazione che comportano una riduzione dell'importo da pagare producono i loro effetti dalla data in cui è inter-

(2) La previsione di restare fuori dal servizio pubblico per almeno cinque anni è stata oggetto di rilievo da parte dell'AGCM (si veda la segnalazione AS1730 del 22 marzo 2021), che l'ha ritenuta discriminatoria per i gestori privati, in quanto, mentre è possibile rientrare nella gestione pubblica in ogni momento e, quindi, anche prima del decorso dei cinque anni, non è consentito il contrario.

(3) Solo per l'anno 2021 viene fissato il termine del 31 maggio per inviare la comunicazione, con effetto dal 1° gennaio 2022 (art. 30, comma 5, d.l. 41/2021, conv. l. 69/2021).

(4) Si tratta di una definizione che crea confusione, considerato che la normativa sulla TARI non prevede alcuna richiesta di attivazione del servizio, ma disciplina la dichiarazione indicando i termini per la presentazione e le sanzioni in caso di inadempimento. Peraltro la richiesta di attivazione del servizio è del tutto priva di significato nei casi di raccolta con cassonetti stradali, considerato che il contribuente ha comunque accesso al servizio.

venuta la variazione se la relativa richiesta è presentata entro il termine di cui all'art. 10.1 (cioè entro 90 giorni), ovvero dalla data di presentazione della richiesta se successiva a tale termine. Diversamente, le richieste di variazione che comportano un incremento dell'importo da pagare producono sempre i loro effetti dalla data in cui è intervenuta la variazione.

La disciplina legislativa della TARI non prevede nulla al riguardo, quindi occorre verificare cosa prevede il regolamento comunale, se segue il prototipo di regolamento Tares del Mef o se prevede un termine liberamente stabilito. In quest'ultimo caso il regolamento comunale deve essere allineato alle prescrizioni Arera, dato che interviene in un ambito non disciplinato dalla legge (fermo restando il termine di presentazione dell'attivazione del servizio previsto dal regolamento: 30/6 o apposito termine).

Ebbene, secondo le prescrizioni Arera avremmo le seguenti situazioni:

- eventuali variazioni in riduzione non dichiarate entro i termini, anche se intervenute nel 2022, decorreranno dal 1° gennaio 2023;
- eventuali variazioni in aumento dichiarate tardivamente decorreranno sempre dalla data in cui la variazione si è effettivamente realizzata.

Un'altra rilevante fattispecie da valutare in sede di modifiche al regolamento TARI riguarda il **versamento del tributo**. In base alle previsioni legislative, il Comune stabilisce le scadenze di pagamento, prevedendo di norma almeno due rate a scadenza semestrale[5], mentre le modalità di versamento sono stabilite con appositi decreti ministeriali, assicurando la massima semplificazione degli adempimenti e prevedendo l'invio di modelli di pagamento precompilati[6].

Emerge pertanto che per prassi la liquidazione della TARI avviene d'ufficio, diversamente dall'IMU che è un tributo in autoliquidazione (scadenze fisse 16 giugno e 16 dicembre).

Tuttavia con la TARI non si parla più di liquidazione dell'Ente ma ci si limita a dire che l'ente invia il modello di pagamento precompilato (quindi a carico del Comune c'è solo un obbligo informativo). Questa formula non è sufficiente per affermare che siamo ancora nel meccanismo di liquidazione dell'ente, ma permette di scegliere. È possibile infatti mantenere la liquidazione d'ufficio oppure passare a una modalità più assistenziale.

Occorre quindi verificare quale soluzione regolamentare ha adottato il Comune: 1) liquidazione d'ufficio (invio di avvisi di pagamento); 2) autoliquidazione da parte del contribuente; 3) soluzione combinata tra i primi due casi (autoliquidazione assistita).

In sostanza la decisione è rimessa alla regolamentazione dell'Ente, che potrebbe ad esempio attenersi a quanto previsto dalle linee guida ministeriali del 2013 prevedendo la seguente procedura: 1) avviso di pagamento non notificato; 2) avviso di accertamento (senza sanzioni); 3) riscossione coattiva (con sanzioni).

Oppure potrebbe prevedere: 1) avviso di pagamento non notificato; 2) sollecito di pagamento/diffida notificato; 3) avviso di accertamento con sanzioni 30%. Diversi Comuni invece adottano una procedura prevedendo due soli *step*: 1) avviso di pagamento non notificato; 2) avviso di accertamento/sollecito (pagamento entro 60 gg. senza sanzioni; pagamento dopo 60 giorni con sanzioni).

Ci sono infine Comuni che prevedono l'invio dell'avviso di pagamento a tutti i contribuenti, precisando che il contribuente è comunque tenuto al

(5) L'art. 1, comma 688 della legge n. 147/2013 prevede quanto segue: "*Il comune stabilisce le scadenze di pagamento della TARI, prevedendo di norma almeno due rate a scadenza semestrale e in modo anche differenziato con riferimento alla TASI.* [omissis] *È consentito il pagamento della TARI e della TASI in unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.* [omissis]."

(6) L'art. 1, comma 689 della legge n. 147/2013 prevede quanto segue: "*Con uno o più decreti del direttore generale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il direttore dell'Agenzia delle entrate e sentita l'Associazione nazionale dei comuni italiani, sono stabilite le modalità di versamento, assicurando in ogni caso la massima semplificazione degli adempimenti da parte dei soggetti interessati, e prevedendo, in particolare, l'invio di modelli di pagamento preventivamente compilati da parte degli enti impositori*".

versamento della TARI entro i termini e con le modalità stabiliti dal regolamento, anche in caso di mancato recapito dell'avviso. Il contribuente deve quindi rendersi parte diligente e preoccuparsi di procurarsi l'avviso di pagamento, se non vuole incorrere nell'applicazione delle sanzioni del 30% per omesso versamento[7].

Orbene, sul fronte delle prescrizioni Arera, l'art. 26.1 del TQRIF prevede che il Comune è tenuto ad inviare almeno una volta all'anno il documento di riscossione, fatta salva la possibilità (in accordo con l'ETC) di una maggiore frequenza di invio comunque non superiore al bimestre.

La disposizione Arera appare in contrasto con il principio secondo cui il contribuente è comunque tenuto al versamento della tassa anche in assenza di uno specifico invio da parte del Comune, ma di fatto prevede un obbligo già adempiuto dalla maggior parte dei Comuni.

Quindi si ritiene possibile allineare la regolamentazione comunale con la prescrizione Arera limitatamente alla prima parte dell'art. 26.1, specificando che in caso di mancato recapito il contribuente è comunque tenuto a prendere contatti con l'Ufficio al fine di ottenere copia dell'avviso di pagamento, per evitare di giustificare il mancato pagamento da parte del contribuente che per una ragione qualsiasi non abbia ricevuto il documento di riscossione (spedito a mezzo posta ordinaria, quindi con modalità non tracciabile).

Si tenga comunque presente la disposizione di cui al d.l. 34/2019[8], che consente di applicare le nuove tariffe a partire dal 1° dicembre dell'anno (prima di tale data si applicano le tariffe dell'anno precedente).

In ordine poi alla **gratuità di pagamento** il comma 688 della l. 147/2013 prevede il pagamento della TARI con F24, con bollettino ccp o altre modalità (servizi elettronici di pagamento, ecc.). Ebbene, la prescrizione Arera di prevedere almeno una modalità di pagamento gratuita (art. 24.1 TQRIF) non contrasta con la normativa ma appare inopportuna considerata l'evoluzione tecnologica di sistemi di pagamento alternativi.

Sul punto va detto che la gratuità di pagamento è già prevista con l'F24 (quindi il problema non si pone) e che il PagoPA non può costituire il sistema di pagamento esclusivo della TARI[9] e va inoltre considerato che con il PagoPa non è possibile distinguere il versamento del TEFA, costringendo poi il Comune ad effettuare il riversamento alla Provincia/Città Metropolitana. Il problema invece non si pone in caso di pagamento effettuato con F24, che consente di versare il TEFA direttamente alla Provincia/Città Metropolitana.

Un'altra questione di rilievo da affrontare riguarda la procedura dei **rimborsi**, con particolare riferimento alla tempistica. La disposizione legislativa prevede che i rimborsi devono essere effettuati entro 180 giorni dalla presentazione dell'istanza (art. 1, comma 1, 64 l. 296/2006), mentre la prescrizione Arera stabilisce il termine in 120 giorni lavorativi dalla richiesta (art. 28.3 TQRIF). Si tratta di una prescrizione in evidente contrasto con la legislazione fiscale e, pertanto, va disattesa alla luce dei rilievi che abbiamo evidenziato in premessa.

(7) Tale caso è stato affrontato dalla CTR Liguria (sentenza n. 32 del 14 gennaio 2021), che ritiene legittima tale procedura e quindi l'applicazione delle sanzioni nel caso in cui il regolamento pone un obbligo per il contribuente di attivazione anche in caso di mancato invio dell'avviso di pagamento, di talché l'omissione del versamento sarebbe colpevole e come tale sanzionabile.

(8) L'art. 15-*ter* del d.l. 30 aprile 2019, n. 34 (conv. l. 28 giugno 2019, n. 58) stabilisce che "*I versamenti dei tributi diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'IRPEF, dall'IMU e dalla TASI la cui scadenza è fissata dal comune prima del 1° dicembre di ciascun anno devono essere effettuati sulla base degli atti applicabili per l'anno precedente. I versamenti dei medesimi tributi la cui scadenza è fissata dal comune in data successiva al 1° dicembre di ciascun anno devono essere effettuati sulla base degli atti pubblicati entro il 28 ottobre, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio su quanto già versato. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 28 ottobre, si applicano gli atti adottati per l'anno precedente*".

(9) Con la Segnalazione S4007/dsc del 5 novembre 2020 l'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato (Antitrust) ha evidenziato che il PagoPA non è l'unica modalità di pagamento in favore delle amministrazioni pubbliche, che non possono restringere le modalità ammesse per i versamenti e devono quindi consentire l'uso della domiciliazione bancaria per il pagamento della TARI.

In ordine agli **interessi**, la previsione legislativa fa riferimento alla misura determinata da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale (art. 1, comma 165, l. 296/2006), mentre la prescrizione Arera parla di interessi di dilazione che non possono essere applicati qualora la soglia di cui al 27.1, lett. *c*) sia superata a causa di prolungati periodi di sospensione dell'emissione di documenti di riscossione per cause imputabili al gestore (art. 27.6 TQRIF). Si tratta di una prescrizione da disattendere, anche alla luce della considerazione che la mancata applicazione degli interessi può comportare danno erariale.

L'Arera poi stabilisce che occorre garantire l'ulteriore **rateizzazione dei versamenti ordinari** agli utenti beneficiari del bonus sociale, agli utenti in condizioni economiche disagiate, qualora l'importo superi del 30% il valore medio riferito ai documenti di riscossione emessi negli ultimi 2 anni (art. 27.1 TQRIF). Si tratta di una prescrizione non prevista da alcuna disposizione legislativa e quindi può essere recepita dal Comune, considerato che di solito i regolamenti comunali prevedono la rateizzazione solo per gli avvisi di accertamento o di riscossione coattiva, non anche in riferimento agli importi ordinari.

Infine, relativamente alla **rettifica degli importi addebitati**, l'art. 28.1 del TQRIF prevede che l'eventuale credito a favore dell'utente deve essere accreditato d'ufficio (compensazione su primo documento utile o accredito se importo superiore a quello richiesto). Si tratta di una prescrizione non prevista da alcuna disposizione legislativa e quindi può essere recepita dal Comune.

3. Le sanzioni e la sostenibilità organizzativa ed economica del TQRIF

Occorre ora chiedersi a quali conseguenze sanzionatorie si va incontro in caso di mancato rispetto delle prescrizioni dettate dall'Arera con la delibera n. 15/2022.

Ebbene, a pag. 23 della delibera 15/2022 si evidenzia che "*allo scopo di tutelare gli utenti del servizio ed assicurare la compliance regolatoria, che l'applicazione del meccanismo sanzionatorio per l'eventuale mancato rispetto degli standard generali introdotti decorra dal 1° gennaio 2024 con riferimento alle prestazioni erogate a partire dal 1° gennaio 2023*". Nel TQRIF invece si fa riferimento alle sanzioni al punto 53.6 il quale stabilisce che "*La violazione dello standard generale di qualità per due anni consecutivi costituisce presupposto per l'apertura di un procedimento sanzionatorio ai sensi dell'articolo 2, comma 20, lettera c), della legge n. 481/95*" (cioè da € 2.500 a € 154,9 milioni). Si deve quindi ritenere che: 1) le sanzioni siano applicate per il mancato rispetto degli standard generali (indicati nella Tabella 1 all'art. 53); 2) sia necessario un periodo di mancato rispetto di 2 anni consecutivi per la loro applicazione, quindi non prima del 1° gennaio 2025 (e non dall'1 gennaio 2024, come indicato in delibera); 3) possano essere applicate dall'Arera sanzioni per la violazione dei livelli minimi di qualità e degli obblighi diversi dagli standard.

In ordine poi alla sostenibilità organizzativa ed economica del TQRIF, va evidenziato che l'adeguamento al TQRIF, relativamente alla gestione del prelievo (TARI tributo o corrispettivo), potrebbe comportare i seguenti costi:

- Investimento e gestione implementazione software gestione call center (tra cui l'istituzione di un apposito **numero verde**);
- Potenziamento servizio di *call center*;
- Sviluppo sito internet e sportello *online*;
- Adeguamento personale per risposte ai reclami e segnalazioni di disservizio;
- Costi di registrazione;
- Costi di controllo.

È necessario dotarsi di **sistemi hardware e software** in grado di gestire l'attività di sportello *online* e telefonico, ed altresì misurare la qualità del servizio reso sulla base dei parametri forniti.

Si ricorda che il nuovo MTR-2 (delibera n. 363/2021/R/rif del 3/8/2021) prevede la voce innovativa CQ (costi qualità), che ha natura previsionale e ha la funzione di inserire nell'ambito della tariffa la copertura dei maggiori oneri che la gestione deve sopportare per effetto dell'adegua-

mento ai nuovi standard e livelli minimi di qualità introdotti dall'Arera.
Con particolare riferimento al **numero verde**, l'art. 20 del TQRIF – rubricato "Obblighi di servizio telefonico" – stabilisce quanto segue: *"20.1 Il gestore dell'attività di gestione tariffe e rapporto con gli utenti e il gestore della raccolta e trasporto hanno l'obbligo di disporre di almeno un numero verde totalmente gratuito a cui l'utente può rivolgersi, sia da telefono fisso che da mobile, per richiedere assistenza. 20.2 Il servizio telefonico deve consentire all'utente di richiedere informazioni, segnalare disservizi, prenotare il servizio di ritiro su chiamata, richiedere la riparazione delle attrezzature per la raccolta domiciliare".*
Ebbene, l'art. 20 del TQRIF impone l'attivazione di un numero verde totalmente gratuito sia al gestore dell'attività di gestione tariffe e rapporto con gli utenti (ovvero all'Ufficio Tributi del Comune) e sia al gestore della raccolta e trasporto dei rifiuti. Il numero verde "*deve consentire all'utente di richiedere informazioni, segnalare disservizi, prenotare il servizio di ritiro su chiamata, richiedere la riparazione delle attrezzature per la raccolta domiciliare*". Si tratta per lo più di informazioni riguardanti le gestione del servizio rifiuti, come peraltro emerge dall'art. 22 che prevede ulteriori informazioni e istruzioni in favore degli utenti. Non è del tutto chiaro, invece, quali "informazioni" deve fornire il GTRU (Ufficio Tributi) agli utenti/contribuenti che si avvalgono del servizio telefonico "*per richiedere assistenza*". Peraltro non è precisato esplicitamente che il numero verde debba rispondere ai reclami per tariffe o altri reclami sul documento di riscossione: tuttavia, una richiesta sul documento di riscossione/tariffe ancora prima di tradursi in un reclamo potrebbe essere classificabile come richiesta di informazione o segnalazione di disservizio. Ebbene, il riferimento generico alle "*informazioni*" lascia tuttavia intendere che l'Ufficio Tributi deve fornire qualsiasi tipo di informazione riguardante la TARI: tariffe, chiarimenti su documento di riscossione, istanze varie, ecc. D'altronde è innegabile che la *ratio* del provvedimento di Arera tenda a garantire al cittadino risposte anche sul tema tariffario attraverso canali facilmente accessibili quali il numero verde.
Inoltre, l'art. 20 del TQRIF impone di disporre di "*di almeno un numero verde totalmente gratuito a cui l'utente può rivolgersi, sia da telefono fisso che da mobile"*, senza chiarire se deve trattarsi di un numero totalmente separato e gestito da soggetti diversi dalla struttura comunale e in quale arco orario della giornata debba garantire il funzionamento. La soluzione dipende dal grado di sostenibilità organizzativa ed economica dell'Ente, che occorre valutare con riferimento a molteplici questioni, correlate alla delibera 15/2022: investimento e gestione implementazione software per gestione call center (numero verde), potenziamento servizio di call center, sviluppo sito internet e sportello *online*, adeguamento personale per risposte ai reclami e segnalazioni di disservizio, costi di registrazione, costi di controllo, sistemi hardware e software in grado di gestire l'attività di sportello *online* e telefonico, ed altresì misurare la qualità del servizio reso sulla base dei parametri forniti.
In sostanza la soluzione dovrebbe essere rimessa alla decisione dell'Ente, potendo optare per un numero verde esterno comprensivo di servizio di informazioni anche giuridiche in materia di Tari (soluzione più costosa) oppure per l'attivazione di un numero verde collegato alla linea telefonica comunale, con deviazione della chiamata all'ufficio competente (soluzione meno costosa). In ordine all'arco temporale di funzionamento del numero verde, nel silenzio della disposizione regolatoria l'Ente potrebbe limitarsi a prevedere una voce guida fuori orario ufficio e dirottamento della chiamata nell'orario di servizio (se si opta per la soluzione più economica) oppure stabilire un arco orario più ampio rispetto a quello di apertura degli uffici, senza alcuna necessità di attivarlo h24 (non essendo peraltro un servizio di emergenza sanitaria).

Gli obblighi dei soggetti attuatori, compiti e responsabilità nel PNRR

Maria Carla Manca

Presidente ANCREL Sardegna – Componente Esecutivo ANCREL Nazionale – Dottore Commercialista – Revisore Legale – Revisore in Enti Pubblici, Consulente e Formatore – Esperta in gestione e rendicontazioni Fondi Comunitari e Cooperazione Transnazionale nei GAL – Controllore di 1 Livello in Progetti di Cooperazione Interreg Italia Francia Marittimo

L'articolo è finalizzato ad evidenziare gli obblighi dei soggetti attuatori in termini di compiti e responsabilià nel PNNR. Punto di partenza è la circolare del MEF/RGS n. 9 del 10 febbraio 2022 "PNRR trasmissioni delle istruzioni tecniche per la redazione dei sistemi di gestione e controllo delle Amministrazioni titolari di interventi" ed i suoi allegati che conformano il quadro. L'attenzione poggia sui diversi elementi e principalmente sull'atto d'obbligo Ministero/Soggetto attuatore, connesso all'accettazione del finanziamento concesso per il progetto. Ai sensi dell'art. 9 del d.l. n. 77/2021, convertito con legge del 29 luglio 2021, n. 108, i Soggetti attuatori sono individuati: nelle Amministrazioni centrali, nelle Regioni, nelle Province autonome di Trento e Bolzano, negli enti locali ed i soggetti privati a cui è demandata l'attuazione dei singoli progetti finanziati nell'ambito del PNRR. Punto di partenza oltre all'avvio tempestivo delle attività, concerne la tracciabilità delle operazioni, a cui si dà particolare evidenza. L'articolo si conclude con un esempio di delibera di Giunta comunale, quale presa d'atto dei compiti e responsabilità del soggetto attuatore, delle circolari del MEF/RGS, volta a fornire indirizzo al Segretario e ai Responsabili alla predisposizione degli atti per l'attuazione del PNRR.

Funzioni e competenze del soggetto attuatore

Dal monitoraggio svolto su diversi Enti, sia di piccole, medie o grandi dimensioni, è emersa una criticità relativamente alle fasi successive alla selezione dell'intervento e la conseguente formalizzazione da parte del Ministero titolare di Misura. A tal fine si rappresentano le funzioni e competenze del soggetto attuatore, all'atto dell'accettazione del finanziamento con sottoscrizione dell'atto d'obbligo/convenzione. Nello specifico il soggetto attuatore è chiamato:

ad avviare tempestivamente le attività progettuali al fine di garantire il rispetto:

a) dei cronoprogrammi attuativi e di spesa;
b) il conseguimento nei tempi previsti di target e milestone;
c) e, più in generale, il raggiungimento degli obiettivi strategici del PNRR, con riferimento ai progetti di propria competenza.

Particolare attenzione concerne che in caso di ritardi attuativi dovuti a negligenza o prolungata inattività, l'Amministrazione centrale titolare di in-

Compiti del soggetto attuatore

- 1) DARE PIENA ATTUAZIONE AL PROGETTO
- 2) GARANTIRE LA TRACCIABILITÀ DELLE OPERAZIONI
- 3) INDIVIDUARE I SOGGETTI REALIZZATORI

Compiti del soggetto attuatore

- 4) SVOLGERE I CONTROLLI DI LEGALITÀ E I CONTROLLI AMMINISTRATIVO CONTABILI
- 5) ADOTTARE TUTTE LE MISURE NECESSARIE A PREVENIRE, INDIVIDUARE E CORREGGERE LE IRREGOLARITÀ
- 6) RISPETTARE GLI OBBLIGHI CONNESSI AL MONITORAGGIO

Compiti del soggetto attuatore

- 7) PRESENTARE ALL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE TITOLARE DEGLI INTERVENTI LE RICHIESTE DI PAGAMENTO
- 8) TRASMETTERE ALL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE TITOLARE DEGLI INTERVENTI
- 9) EFFETTUARE LA CONSERVAZIONE E LA TENUTA DOCUMENTALE DI TUTTI GLI ATTI E I DOCUMENTI

Compiti del soggetto attuatore

- 10) RISPETTARE GLI OBBLIGHI DI INFORMAZIONE E COMUNICAZIONE SUL SOSTEGNO FORNITO DAI FONDI EUROPEI

terventi, **può avviare un procedimento di revoca del finanziamento ottenuto**.
Si evidenzia che le principali attività di competenza del Soggetto attuatore connesse alla realizzazione del progetto sono: laddove non si avvalga delle proprie strutture, individuare i Soggetti attuatori esterni (se non già individuati nel PNRR) con le modalità previste dalla normativa nazionale ed europea vigente e applicabile (es. in materia di appalti pubblici o di accordi con partner e/o enti *in house*).
La tabella riepilogativa sopra, rappresenta i diversi obblighi e compiti in forma aggregata, oltre al rispetto dei principi ed obblighi, quali: il "DNSH" *non recare danno all'ambiente,* il "tagging" *teso al conseguimento degli obiettivi climatici e della transizione digitale, qualora pertinente per la tipologia di intervento considerata.*
Per ogni singolo compito su evidenziato, si delineano i contenuti finalizzati alle diverse procedure a cui il soggetto attuatore devi attenersi.

1) **DARE PIENA ATTUAZIONE AL PROGETTO**, così come illustrato nella scheda ammessa al finanziamento dall'Amministrazione centrale titolare dell'intervento, garantendo l'avvio tempestivo delle attività progettuali nel rispetto della

tempistica prevista dal relativo cronoprogramma;

2) **GARANTIRE LA TRACCIABILITÀ DELLE OPERAZIONI** e una codificazione contabile adeguata all'utilizzo delle risorse del Piano (oppure l'utilizzo di appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti);
3) **INDIVIDUARE I SOGGETTI REALIZZATORI**, ossia i soggetti e/o gli operatori economici a vario titolo coinvolti nella realizzazione dell'intervento ammesso al finanziamento, che saranno scelti nel rispetto della normativa comunitaria e nazionale applicabile (es. in materia di appalti pubblici o di accordi con partner e/o enti in house);
4) **SVOLGERE I CONTROLLI DI LEGALITÀ E I CONTROLLI AMMINISTRATIVO CONTABILI** previsti dalla legislazione nazionale applicabile per garantire la regolarità delle procedure e delle spese sostenute prima di rendicontarle all'Amministrazione centrale titolare di interventi, nonché la riferibilità delle spese al progetto ammesso al finanziamento sul PNRR;
5) **ADOTTARE TUTTE LE MISURE NECESSARIE A PREVENIRE**, **INDIVIDUARE E CORREGGERE LE IRREGOLARITÀ**, le frodi, i conflitti di interesse e ad evitare il rischio di doppio finanziamento pubblico degli interventi, nonché attivare le necessarie misure correttive volte a ripristinare la legittimità dell'azione amministrativa e delle spese riferibili all'attuazione dei progetti;
6) **RISPETTARE GLI OBBLIGHI CONNESSI AL MONITORAGGIO** dello stato di avanzamento fisico, finanziario e procedurale dell'intervento, nonché del conseguimento di eventuali milestone e target associati al progetto;
7) **PRESENTARE ALL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE TITOLARE DEGLI INTERVENTI LE RICHIESTE DI PAGAMENTO** per le spese da sostenere oppure per le spese effettivamente sostenute o i costi esposti maturati nel caso di ricorso alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC) e comunicare l'avanzamento/il conseguimento dei target e milestone, per la quota parte associata al progetto;
8) **TRASMETTERE ALL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE TITOLARE DEGLI INTERVENTI**, contestualmente all'invio delle domande di rimborso, l'avanzamento registrato dagli indicatori di *output* di particolare interesse per il PNRR eventualmente associati al progetto approvato;
9) **EFFETTUARE LA CONSERVAZIONE E LA TENUTA DOCUMENTALE DI TUTTI GLI ATTI E I DOCUMENTI** connessi all'attuazione dell'intervento e all'avanzamento relativo agli indicatori di *output* di particolare interesse per il PNRR eventualmente associati al progetto approvato, anche per il tramite del sistema informativo ReGiS o del Sistema informativo locale adottato;
10) **RISPETTARE GLI OBBLIGHI DI INFORMAZIONE E COMUNICAZIONE SUL SOSTEGNO FORNITO DAI FONDI EUROPEI**, inserendo i riferimenti nella documentazione progettuale al finanziamento europeo, al PNRR e all'iniziativa Next Generation EU.

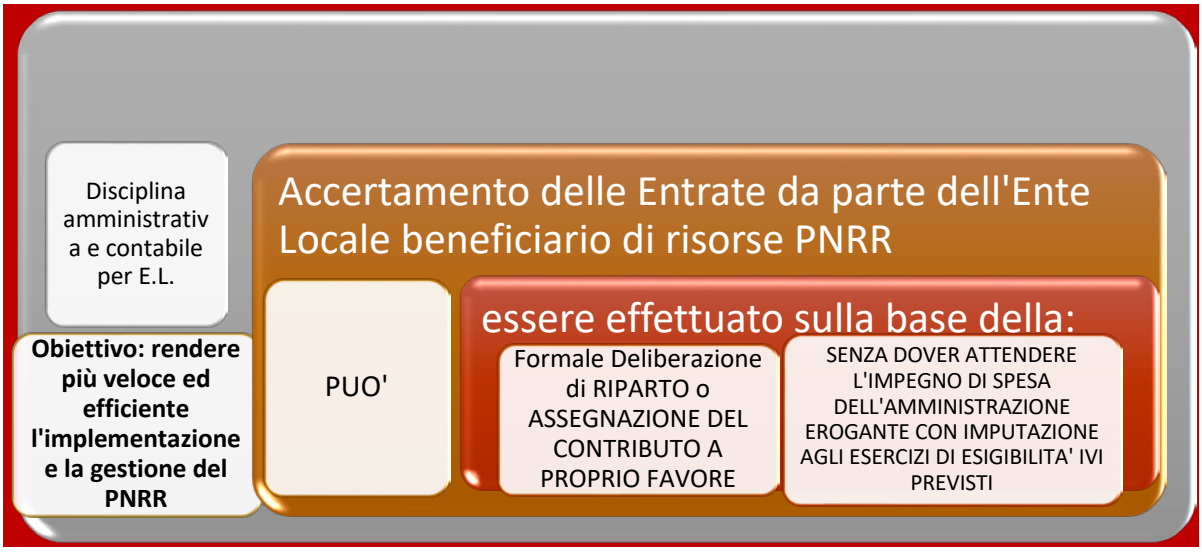
La garanzia delle tracciabilità delle operazioni

Altro fattore di "alert" emerso negli Enti all'atto delle somme attribuite per decreto (*anche concernenti diversi finanziamenti non di competenza iniziale PNRR ma ascritti successivamente al Piano di Ripresa e Resilienza),* concerne la mancata garanzia sulla tracciabilità delle operazioni.

L'obbligo di tale garanzia è uno degli elementi portanti su cui poggia l'attività del Servizio finanziario in termini di iscrizione a bilancio, in ordine alle semplificazioni contabili PNRR.

Aiuta la FAQ Arconet n. 48 del 15 dicembre 2021, la quale illustra **la deroga** al principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria All. 4/2 al d.lgs. 118/2011.

La presente tabella ne evidenzia i contenuti.



È importante sottolineare che anche gli Enti in "*Esercizio Provvisorio*" o in "*Gestione provvisoria*", possono per gli anni dal 2021 al 2026, variare il proprio bilancio inserendo: **i finanziamenti del PNRR ed i relativi investimenti finanziati** (solo Investimenti, non spese correnti) art. 15, comma 4-*bis* del d.l. n. 77/2021.
Altresì anche gli Enti in disavano possono utilizzare le risorse del PNRR confluite nel risultato contabile di amministrazione (art. 15, comma 3 del d.l. n. 77/2021).
Con l'esempio in tabella, si specifica l'importanza dei dati in Bilancio e la relativa coerenza con il Documento Unico di Programmazione "DUP". Le diverse sezioni specifiche attraverso sezioni e istituzione di appositi capitoli, rappresentano un quadro logico di sistema.

	Sezione	Inserimento	Codifica	DUP
BILANCIO	Attuazione Misure PNRR	Regolamento di contabilità e/o Regolamento PNRR In coerenza	Come richiesta da principio contabile *Utilizzo delle stesse voci anche per eventuali anticipazioni*	Coerenza con i dati a bilancio
	Istituzione di appositi capitoli			

Principio generale per la registrazione dei trasferimenti:

- *Imputazione alla voce del piano dei conti che indica il soggetto che ha effettivamente erogato le risorse (all. 4/2 d.lgs. 118/2011);*
- *I trasferimenti ministeriali, ancorché finanziati da fondi europei, dovranno essere contabilizzati nel piano dei conti finanziari:*

Voce E.2.01.01.01.001	Voce E.4.02.01.01.001	
Trasferimenti correnti	*Trasferimenti in conto capitale*	*Utilizzo delle stesse voci anche per eventuali anticipazioni di fondi (intese come anticipazioni di risorse)*

Al fine della correlazione sui documenti di programmazione, accertamento delle entrate e perimetrazioni, il riferimento specifico lo ritroviamo nella circolare MEF/RGS n. 29 del 26 luglio 2022 sulle "Procedure Finanziarie" e il relativo allegato Manuale.
Attraverso la sottoelencata tabella, si rappresentano le fasi.

Estratto dalla circolare RGS n. 29 del 26 luglio 2022
Procedure finanziarie PNRR

Allegato Manuale

Principali modalità di contabilizzazione delle risorse del PNRR da parte degli Enti territoriali in qualità di soggetti attuatori

I DOCUMENTI DI PROGRAMMAZIONE

Nel rispetto della normativa vigente, compreso il principio contabile della programmazione allegato 4/ al d.lgs. n. 118 del 2011, l'ente è tenuto ad aggiornare il proprio documento di programmazione (DUP) e se previsto inserire i lavori nel piano triennale delle opere pubbliche e nel piano annuale dei lavori in coerenza con il bilancio nel rispetto della normativa nazionale vigente.
Inoltre, l'aver assunto formalmente l'impegno a rispettare gli obblighi derivanti dall'accettazione di un finanziamento per un progetto del PNRR, **impone all'ente**, in relazione alla propria dimensione **di valutare l'opportunità di intervenire** sui propri regolamenti e/o circolari destinate ai diversi servizi interessati o con delibere, nel caso di enti piccole dimensioni, per indirizzare e coordinate le attività gestionali tecnico e amministrative contabili al fine di dare piena e puntuale attuazione alle progettualità a valere delle risorse del PNRR nel rispetto del cronoprogramma.

L'accertamento delle entrate nel rispetto del titolo I del d.lgs. n. 118/2011 e in particolare della regola del primo beneficiario, i cui trasferimenti delle risorse del PNRR sono classificati come trasferimenti da ministeri utilizzando la voce del piano dei conti integrato

Entrate correnti	Entrata in conto capitale
E.2.01.01.01.001	***E.4.02.01.01.001***

IMPEGNI	***Sono classificati per finalità economica del piano dei conti finanziario vigente***

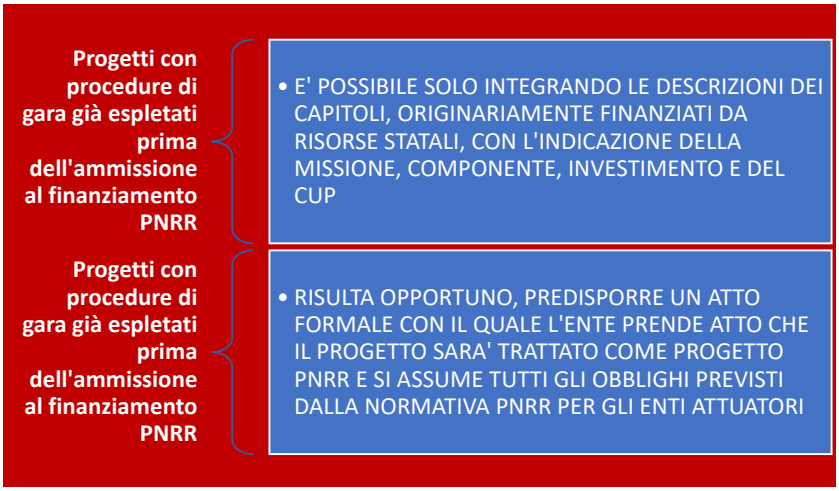
LA PERIMETRAZIONE

Al fine di garantire la perimetrazione prevista dall'art. 9 del d.l. n. 77/2021, gli enti territoriali, in contabilità finanziaria, accendono appositi capitoli all'interno del PEG o del Bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico e integrano la descrizione dei capitoli con l'indicazione della Missione, Componente, Investimento e CUP. Gli Enti che sono beneficiari di risorse PNRR per più opere finanziate con il medesimo decreto devono prevedere un distinto capitolo per ogni progetto.

Il CUP è stato individuato quale elemento cardine anche per il funzionamento del sistema di monitoraggio ReGiS pertanto deve essere riportato, per garantire il collegamento ad uno specifico progetto di investimento, in tutti i documenti amministrativi e contabili, cartacei e informatici.
Il CUP deve essere riportato anche nel contratto e negli ordinativi di pagamento.
Per quanto concerne i progetti con procedure di gara già espletate prima dell'ammissione a finanziamento sul PNRR, che dovranno essere monitorati e rendicontati nel rispetto di quanto previsto per i progetti finanziati dalle risorse PNRR, la perimetrazione con riferimento alle annualità precedenti oramai rendicontate, è possibile solo integrando le descrizioni dei capitoli, originariamente finanziati da risorse statali, con l'indicazione della missione, componente, investimento e del CUP.

Risulta opportuno inoltre, **un atto formale con il quale l'ente prende atto che il progetto sarà trattato come progetto PNRR e si assume tutti gli obblighi previsti dalla normativa PNRR per gli enti attuatori.**

PERIMETRAZIONE CON RIFERIMENTO ALLE ANNUALITÀ PRECEDENTI GIÀ RENDICONTATE



Al fine di dar attuazione agli obblighi dei soggetti attuatori, si identifica un esempio di organizzazione dell'Ente

Tratto dal volume Maria Carla Manca – Marco Rossi – Stefano Usai, *Guida pratica alla gestione dei fondi del PNRR*, Maggioli Editore, agosto 2022.

ESEMPIO ORGANIZZATIVO DELL'ENTE
COMUNE DI ……..

VERBALE DI DELIBERAZIONE GIUNTA COMUNALE
N……. del ……

Oggetto: Organizzazione e sistema di governance e coordinamento per l'attuazione del PNRR"

Il giorno ……. dell'anno duemilaventidue, con inizio alle ore……., nell'aula …… del Municipio, si è riunita la giunta comunale, nelle persone dei Signori:

……..	Sindaco	Presente	Non presente
……..	Vice Sindaco	Presente	Non presente
……..	Assessore al Bilancio	Presente	Non presente
……..	Assessore alle Politiche Europee	Presente	Non presente
……..	Assessore ai Lavori Pubblici	Presente	Non presente
……..	Assessore ai Servizi Sociali	Presente	Non presente
……..	Assessore alle Attività Produttive	Presente	Non presente
……..	Assessore al ……..	Presente	Non presente

Presenti n……., assenti n……
Partecipa alla seduta il Segretario Comunale Dott ……..
Presiede la seduta il Sindaco …….. il quale, verificato il numero legale dei presenti, mette in discussione l'argomento in oggetto.

LA GIUNTA COMUNALE

VISTO/A/,

- ✓ Il PNRR Italia presentato dal Governo alla Commissione europea in data 30 aprile 2021;
- ✓ L'approvazione del Consiglio ECOFIN del 13 luglio 2021, notificato all'Italia dal Segretario Generale del Consiglio con nota LT 161/21 del 14 luglio 2021;
- ✓ Il d.l. n. 77 del 31 maggio 2021 coordinato con la legge di conversione del 29 luglio 2021, n. 108, recante "Governance del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure;
- ✓ la parte I "Governance per il PNRR – Titolo I Sistema di coordinamento, gestione, attuazione, monitoraggio e controllo del PNRR;

PRESO ATTO

DEI COMPITI E RESPONSABILITÀ DEI SOGGETTI ATTUATORI IN MERITO:

- alla garanzia della tracciabilità delle operazioni;
- all'avvio, dell'attuazione e della funzionalità dei singoli progetti;
- alla regolarità delle procedure e delle spese rendicontate a valere sulle risorse del PNRR;
- che tutti gli atti, i contratti e i provvedimenti di spesa adottati per l'attuazione degli interventi del PNRR siano sottoposti ai controlli ordinari di legalità e ai controlli amministrativo-contabili previsti dalla normativa nazionale applicabile;
- al monitoraggio circa il conseguimento dei valori definiti per gli indicatori associati ai propri progetti;
- all'adozione di misure necessarie a prevenire, individuare e correggere le irregolarità, le frodi, i conflitti di interesse e ad evitare il rischio di doppio finanziamento pubblico degli interventi, nonché attivare le necessarie misure correttive volte a ripristinare la legittimità dell'azione amministrativa e delle spese riferibili all'attuazione dei progetti;
- alla conservazione di tutti gli atti e la documentazione giustificativa su supporti informativi adeguati, rendendoli disponibili per lo svolgimento delle attività di controllo e di audit da parte degli organi competenti;
- alle dichiarazioni che tutte le spese concorrono al rispetto dei principi trasversali *DNSH*, a non recare danno all'ambiente; tagging clima e digitale; valorizzazione dei giovani e riduzione dei divari territoriali;

DELLE CIRCOLARI E ALLEGATI DEL MEF/RGS:

- ✓ **N. 21 del 14 ottobre 2021** "Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – Trasmissione delle Istruzioni Tecniche per la selezione dei progetti PNRR";
- ✓ **N. 33 del 31 dicembre 2021** "Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – Nota di chiarimento sulla Circolare del 14 ottobre 2021, n. 21 - Trasmissione delle Istruzioni Tecniche per la selezione dei progetti PNRR - Addizionalità, finanziamento complementare e obbligo di assenza del c.d. doppio finanziamento";

- ✓ **N. 9 del 10 febbraio 2022** "Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – Trasmissione delle Istruzioni tecniche per la redazione dei sistemi di gestione e controllo delle amministrazioni centrali titolari di interventi del PNRR";
- ✓ **N. 27 del 21 giugno 2022** "Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – Monitoraggio delle misure PNRR, il cui allegato delle linee guida concerne il corretto espletamento delle attività di monitoraggio del PNRR e degli interventi allo stesso correlati, descrivendo la funzionalità del sistema informativo "**ReGiS**" sviluppato dal Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato;
- ✓ **N. 28 del 4 luglio 2022** "Controllo di regolarità amministrativa e contabile dei rendiconti di contabilità ordinaria e di contabilità speciale. Controllo di regolarità amministrativa e contabile sugli atti di gestione delle risorse del PNRR - prime indicazioni operative";
- ✓ **N. 29 del 26 luglio 2022** "Circolare delle procedure finanziarie PNRR";
- ✓ **N. 30 dell'11 agosto 2022** "Circolare sulle procedure di controllo e rendicontazione PNRR";
- ✓ **N. 31 del 21 settembre 2022** "Modalità di accesso al Fondo per l'avvio di opere indifferibili di cui all'articolo 26, commi 7 e 7-*bis*, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50";
- ✓ **N. 32 del 22 settembre 2022** "Piano Nazionale Ripresa e Resilienza – acquisto di immobili pubblici a valere sul PNRR";
- ✓ **N. 33 del 13 ottobre 2022** "Aggiornamento Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH)";
- ✓ **N. 34 del 17 ottobre 2022** "Linee guida metodologiche per la rendicontazione degli indicatori comuni per il Piano nazionale di ripresa e resilienza";

DATO ATTO CHE IL COMUNE

- ✓ al fine di dotarsi degli strumenti necessari di gestione, monitoraggio e controllo delle risorse provenienti dal PNRR, necessita di porre in essere una "nuova organizzazione dell'Ente ascrivibile ad una governance" finalizzata all'attuazione del processo. La struttura sarà articolata così come indicata nella governance centrale, su tre livelli concernenti la "Responsabilità di indirizzo", il Monitoraggio e Rendicontazione" e "Realizzazione degli interventi". L'organismo inizialmente individuato è rappresentato da una "Cabina di Regia" composta dal sindaco, Giunta e segretario comunale a cui potrà partecipare il Revisore dei Conti;
- ✓ **a seguire, al fine di rendere efficace ed efficiente il processo, si procede:**
  a) all'adozione di un regolamento comunale di attuazione del PNRR;
  b) all'adozione di un regolamento sul "Conflitto di Interessi";
  c) all'adozione di un regolamento sul "principio e obbligo dell'assenza di doppio finanziamento";
  d) all'integrazione del "Piano della prevenzione e corruzione" con sezione dedicata al PNRR nella rivisitazione della mappatura dei rischi;
  e) alla modifica e aggiornamento del "Piano delle Performance" attraverso struttura degli obiettivi già delineati in sede di regolamento;

Con votazione unanime favorevole legalmente resa

DELIBERA

- ✓ **di procedere all'organizzazione e sistema di governance e coordinamento per l'attuazione del PNRR**;

di dare indirizzo al Segretario e Responsabili, all'adozione di un regolamento comunale di attuazione del PNRR; all'adozione di un regolamento sul "Conflitto di Interessi"; all'adozione di un regolamento

sul "principio e obbligo dell'assenza di doppio finanziamento"; all'integrazione del "Piano della prevenzione e corruzione" con sezione dedicata al PNRR nella rivisitazione della mappatura dei rischi; alla modifica e aggiornamento del "Piano delle Performance" attraverso struttura degli obiettivi già delineati in sede di regolamento.

DELIBERA

di rendere il presente atto immediatamente eseguibile ai sensi dell'art. 134 del d.lgs. n. 267/2000.
Letto, approvato e sottoscritto

Il Presidente

Sindaco
……..

Il Segretario Comunale
Dott. ……..

PUBBLICAZIONE

Attesto che la deliberazione in oggetto è pubblicata da oggi e per 15 giorni consecutivi all'albo pretorio informatico sul sito istituzione www.comune.....it.

Li,…….. L'Impiegato incaricato

Conclusioni

L'articolo analizzato, ci fa capire l'importanza sugli obblighi assunti dal soggetto finanziatore diventato "Soggetto attuatore". Nello specifico la rappresentazione di ogni singolo elemento, è fonte di grande responsabilità per l'Ente nell'attuazione del processo del PNRR, nonché nei rapporti sottoscritti con il Ministero di riferimento (Titolare di Misura). Il primo punto lo ritroviamo nel "*dare piena attuazione al progetto*", il secondo "*nel garantire la tracciabilità delle operazioni*", il terzo "*nell'individuare i soggetti realizzatori*", il quarto "*nello svolgere i controlli di legalità e i controlli amministrativi e contabili*", il quinto "*nell'adottare tutte le misure necessarie a prevenire, individuare e correggere le irregolarità*", il sesto "*nel rispettare gli obblighi connessi al monitoraggio*", il settimo "*nel presentare all'Amministrazione centrale titolare degli interventi le richieste di pagamento*", l'ottavo "*nel trasmettere all'Amministrazione centrale titolare degli interventi"*, il nono "*nell'effettuare la conservazione e la tenuta documentale di tutti gli atti e i documenti"* e il decimo "*nel rispettare gli obblighi di informazione e comunicazione sul sostegno fornito dai fondi europei*". A parere di chi scrive, rilevato anche un monitoraggio sui diversi Enti, emergono diverse criticità di contesto, ovvero una assente organizzazione dell'Ente per l'attuazione del processo. Su questo particolare punto, come già pubblicato nei volumi di *Maria Carla Manca, Rosa Ricciardi, Guida all'applicazione del Recovery Plan negli Enti Locali della P.A., Maggioli Editore, II ed., marzo 2022; e di Maria Carla Manca, Marco Rossi, Stefano Usai, "Guida pratica alla gestione dei fondi del PNRR, Maggioli Editore, agosto 2022,* si propone un facsimile di delibera di Giunta comunale organizzativa.

BilancioeContabilità

Diretto da *Vincenzo Giannotti*

www.bilancioecontabilita.it

Bilancio e Contabilità è il servizio Internet diretto dal Dott. Vincenzo Giannotti, interamente dedicato **all'informazione giuridica in materia di contabilità e finanza locale**.

Bilancio e Contabilità offre un aggiornamento quotidiano, costante, completo e tempestivo in grado di orientare gli operatori verso la corretta applicazione delle norme, in una materia estremamente complessa e caratterizzata da numerose criticità e responsabilità.

Le sezioni del servizio:

IN PRIMO PIANO - Gli aggiornamenti quotidiani in tempo reale sulle novità del settore: provvedimenti normativi, circolari, pareri, deliberazioni e approfondimenti, **con un completo archivio di giurisprudenza, prassi e normativa**.

APPROFONDIMENTI - Commenti e pareri sulle più importanti e complesse novità del settore.

SPECIALI - Dossier sulle tematiche principali del settore con modelli di atti pronti da personalizzare, salvare e stampare.

SCADENZARIO - Le segnalazioni degli adempimenti più importanti

COME FARE - Nuova rubrica con contenuti di taglio operativo integrati da esemplificazioni di atti, delibere, regolamenti, file excel di calcolo, la modulistica. La rubrica è curata da Mauro Bellesia.

L'ESPERTO RISPONDE - Il servizio di risposta a quesiti, è pensato per offrire soluzioni autorevoli alle problematiche più frequenti in materia di contabilità e finanza locale.

RASSEGNA STAMPA - La selezione degli articoli più significativi pubblicati sui principali quotidiani italiani.

NOTIFICA QUOTIDIANA - Tramite mail delle notizie più importanti del giorno.

NEWSLETTER QUINDICINALE - Direttamente nella casella di posta elettronica, una rassegna completa delle ultime novità.

EBOOK - Gratuiti per gli abbonati.

FTL

GRATIS CON L'ABBONAMENTO

FINANZA E TRIBUTI LOCALI CHANNEL

FTL Channel è il canale di formazione online dedicato ai temi della contabilità e fiscalità locale.
11 videoconferenze all'anno in diretta, in occasione delle quali i nostri esperti illustreranno le principali novità in materia.
Le videoconferenze, di taglio fortemente operativo, evidenzieranno anche gli adempimenti (e relative scadenze) a carico delle Amministrazioni.
Con FLT Channel partecipi ad un vero e proprio corso di formazione direttamente dalla tua scrivania!

SERVIZIO CLIENTI:
Tel 0541 628200 - Fax 0541 622595 | clienti.editore@maggioli.it | **www.maggiolieditore.it**

MAGGIOLI EDITORE

Decreto Ministero dell'economia e delle finanze 31/10/2022 (G.U. 8/11/2022, n. 261)
Regioni a statuto ordinario - Contributi dovuti all'ARAN per l'anno 2023.

Decreto legislativo 10/10/2022, n. 149 (G.U. 17/10/2022, n. 243)
Attuazione della legge 26 novembre 2021, n. 206, recante delega al Governo per l'efficienza del processo civile e per la revisione della disciplina degli strumenti di risoluzione alternativa delle controversie e misure urgenti di razionalizzazione dei procedimenti in materia di diritti delle persone e delle famiglie nonché in materia di esecuzione forzata.

Decreto legislativo 10/10/2022, n. 151 (G.U. 17/10/2022, n. 243)
Norme sull'ufficio per il processo in attuazione della legge 26 novembre 2021, n. 206, e della legge 27 settembre 2021, n. 134.

Decreto legislativo 10/10/2022, n. 150 (G.U. 17/10/2022, n. 243)
Attuazione della legge 27 settembre 2021, n. 134, recante delega al Governo per l'efficienza del processo penale, nonché in materia di giustizia riparativa e disposizioni per la celere definizione dei procedimenti giudiziari.

Decreto Presidenza Cons. Min. - Dip. funzione pubblica 29/8/2022 (G.U. 14/10/2022, n. 241)
Attuazione del subinvestimento 2.2.1 "Assistenza tecnica a livello centrale e locale del PNRR".

Decreto Ministero dell'economia e delle finanze 24/8/2022 (G.U. 13/10/2022, n. 240)
Modifiche alla tabella A allegata al decreto 6 agosto 2021, recante: "Assegnazione delle risorse finanziarie previste per l'attuazione degli interventi del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e ripartizione di traguardi e obiettivi per scadenze semestrali di rendicontazione" e successive modificazioni e integrazioni.

Decreto Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dip. per la trasformazione digitale 8/8/2022 (G.U. 4/10/2022, n. 232)
Assegnazione di risorse territorializzabili riconducibili alla linea di attività M6C2 1.3.1(b) "Adozione e utilizzo FSE da parte delle regioni" nell'ambito dell'investimento PNRR M6C2 1.3.

Deliberazione Corte dei conti - sez. autonomie, 11/11/2022, n. 16
Linee guida e relativo questionario per le relazioni annuali del sindaco dei comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del sindaco delle città metropolitane e del presidente delle province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'anno 2021 (art. 148, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Nota Corte dei conti, sez. autonomie, 11/11/2022
Nota metologica per la compilazione dello schema di relazione-questionario per l'anno 2022 (da trasmettere compilato entro il 31 gennaio 2023). Allegato alla Del. 16/2022.

Comunicato Ministero della transizione ecologica 7/11/202
Avviso C.S.E. 2022 - Comuni per la sostenibilità e l'efficienza energetica - concessione di contributi a fondo perduto per la realizzazione di interventi di efficienza energetica anche tramite interventi per la produzione di energia da fonti di energie rinnovabili di edifici delle amministrazioni comunali, attraverso l'acquisto e l'approvvigionamento dei relativi beni e servizi con le procedure telematiche del Mercato elettronico della pubblica amministrazione (MePA) - finanziato dall'Unione europea PON impresa e competitività 2014 - 2020 Asse VI - REACT EU.

Comunicato Ministero dell'economia e delle finanze 5/11/2022
Comunicato relativo al decreto 18 ottobre 2022, concernente la certificazione per l'anno 2022 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza.

Deliberazione Corte dei conti, sez. regionale contr. per l'Emilia-Romagna, 4/11/2022, n. 140
La durata della consulenza al professionista esterno deve essere certa.

Deliberazione Corte dei conti, sez. regionale contr. per l'Emilia-Romagna, 4/11/2022, n. 139
L'esperto giuridico dei servizi sociali va assunto e non può essere affidato un incarico esterno.

Deliberazione Corte dei conti, sez. regionale di controllo per le Marche, 2/11/2022, n. 11
Società partecipate – Costituzione di un organismo societario "a partecipazione mista pubblico-privata" – Parere reso ai sensi dell'art. 5, comma 3, TUSPP – Vincoli di scopo e vincoli di attività – Capitale sociale e conferimento del Comune nella costituenda società – Profili di efficacia, efficienza ed economicità e profili di sostenibilità finanziaria – Assenza dei presupposti richiesti dalla norma – Parere negativo.

Deliberazione Corte dei conti, sez. regionale di controllo per il Veneto, 17/10/2022, n. 148
L'esito positivo della causa riduce il fondo rischi e genera avanzo libero.

Comunicato Ministero dell'interno 1/10/2022
Riparto della quota restante dell'anno 2021 e della quota relativa all'annualità 2022 del fondo per il ristoro ai Comuni delle minori entrate derivanti dalla riduzione dell'IMU dovuta da soggetti non residenti in Italia.

Corte dei conti, sezione giurisdizionale per la Regione Lombardia, 9/11/2022, n. 254
Corruzione per atti contrari ai doveri d'ufficio dell'assessore comunale all'urbanistica: scatta il danno all'immagine.

Ordinanza Corte di Cassazione civile, sez. V, 7/11/2022, n. 32742
Enti non commerciali pagano l'Imu se l'uso misto dell'immobile non viene dichiarato.

Consiglio di Stato, sezione giurisdizionale, sez. VII, 7/11/2022, n. 9759
Canone unico patrimoniale - misura minima di 800 euro anche per l'attività di produzione di energia elettrica.

Ordinanza Corte di Cassazione civile, sez. V, 7/11/2022, n. 32747
IMU - ente religioso: il giudice tributario deve valutare la documentazione che prova l'attività di culto.

TAR Friuli-Venezia Giulia 4/11/2022, n. 450
Nomina del Presidente dei revisori - Legittima la decisione del Consiglio di eleggere il più giovane a parità di voti.

Corte Costituzionale 24/10/2022, n. 219
Dissesto Enti locali: non fondate le censure sulla "mera sospensione" del pagamento degli interessi durante la procedura di dissesto.

Corte dei conti, sezione giurisdizionale per la Regione Piemonte, 24/10/2022, n. 228
Le responsabilità sull'alterazione dei mandati di pagamento.

Corte dei conti, sezione giurisdizionale per la Regione Toscana, 28/10/2022, n. 365
Imposta di soggiorno: i gestori delle strutture ricettive non sono agenti contabili.

TAR Lombardia, sez. IV, 26/10/2022, n. 2344
CUP - pubblicità su ponteggi autorizzata previa procedura di selezione comparativa.

TAR Puglia, Lecce, sez. I, 24/10/2022, n. 1673
TARI - illegittime le tariffe più alte per i soggetti non residenti.

Corte Costituzionale 13/10/2022, n. 209
IMU prima casa: l'esenzione spetta sempre al possessore che vi risieda e vi dimori abitualmente, indipendentemente dal nucleo familiare.

TAR Catania 12/10/2022, n. 2687
Gara da annullare se la copertura finanziaria è rinviata all'approvazione del bilancio di previsione.

Ordinanza Corte di Cassazione civile, sez. II, 10/10/2022, n. 29348
L'autorizzazione all'incarico esterno non può essere tacito ma il nulla osta deve essere esplicito.

Rimborso IMU

Una società presenta nel 2014 domanda di rimborso dell'IMU versata nell'anno 2012 alla quale il precedente funzionario non risponde. Nel 2022 la stessa società sollecita l'evasione dell'istanza di rimborso avvisando che in difetto ricorrerà in Commissione Tributaria. Questo ufficio ritiene che decorsi 90 gg. dalla presentazione della domanda di rimborso, si sia formato un provvedimento tacito di silenzio-diniego e che decorsi 5 anni dal silenzio-diniego il diritto alla restituzione della somma si sia prescritto e non sussistano margini per l'impugnazione giudiziale. È corretta tale impostazione?

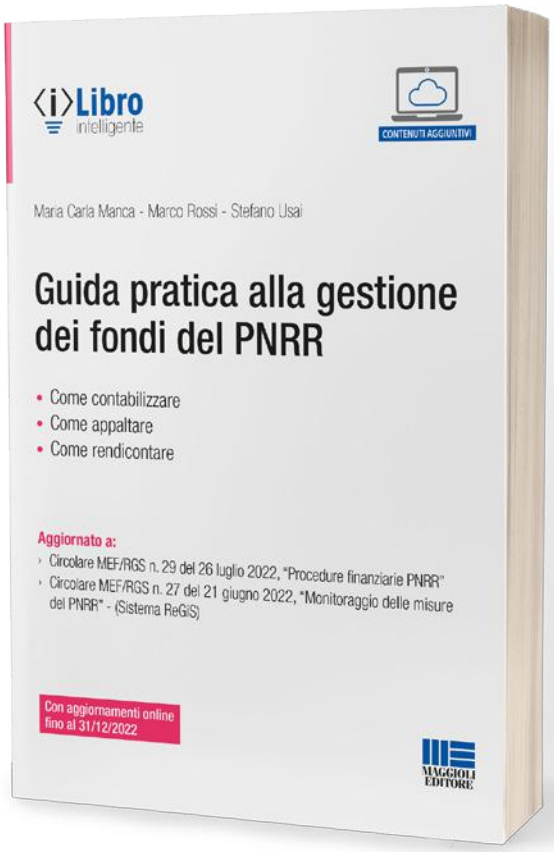
Per verificare la decadenza del diritto al rimborso occorre avere a riferimento l'art. 1, comma 164, della legge n. 296/2006 che prevede il termine di cinque anni "dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. L'ente locale provvede ad effettuare il rimborso entro centottanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza". Tuttavia, la norma citata deve essere correlata con la disciplina del processo tributario, con particolare riferimento all'art. 19 e all'art. 21, del d.lgs. n. 546/1992.

Nel dettaglio, l'art. 19 stabilisce, alla lett. *g*), che il ricorso può essere proposto avverso il "rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti". Inoltre, la presentazione del ricorso può essere proposta "dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto...". Ne discende che il silenzio dell'ente locale è impugnabile nel termine di prescrizione di cinque anni.

Da quanto illustrato ne consegue che, la richiesta di rimborso presentata nell'anno 2014 è decaduta e, dunque, il contribuente non può più vantare alcun diritto al rimborso.

GUIDA PRATICA ALLA GESTIONE DEI FONDI DEL PNRR

› **Come contabilizzare**
› **Come appaltare**
› **Come rendicontare**



Agosto 2022 - Codice 88.916.5925.5
F.to 17x24 - **Pag. 242 - € 50.00**

Il volume è rivolto principalmente al **Responsabile del Servizio finanziario dell'Ente locale e dell'Ufficio Appalti**, ma è un utile strumento di lavoro per tutti gli attori coinvolti nel processo di gestione dei fondi del PNRR. Si compone di tre capitoli dove gli autori hanno focalizzato l'attenzione sia su argomenti specifici che interdisciplinari. Il **primo capitolo** tratta della **gestione contabile delle risorse del PNRR**, dell'ordinamento contabile e delle principali deroghe al principio contabile sull'accertamento, nello specifico analizzando la FAQ n. 48 di Arconet. Il **secondo capitolo** parla del **RUP e degli appalti del Recovery**, del tema degli appalti e dei vari adempimenti afferenti l'attuazione del PNRR anche di tipo contabile/finanziario, focalizzando l'attenzione sulla figura del Responsabile Unico del Procedimento (RUP). Viene inoltre trattata la disciplina specifica per i comuni non capoluogo dopo l'art. 52 del D.L. n. 77/2021. Il **terzo capitolo** è dedicato alla **rendicontazione** e illustra le fasi e le procedure che concernono la rendicontazione, il finanziamento ed i rapporti tra i diversi soggetti attuatori/realizzatori: Amministrazione titolare degli interventi e Servizio centrale del PNRR. Sono inoltre analizzate le diverse circolari del MEF/RGS in particolare la n. 27 del 21.6.2022, "**Monitoraggio delle misure del PNRR**", che detta le linee guida del sistema "ReGiS", con esempi di dichiarazione, di assenza di doppio finanziamento riferito alla rendicontazione e relativo timbro nonché altri esempi di rendicontazioni. La sezione finale del volume (**Formulario**) offre alcuni schemi di delibere e di determinazioni che rientrano tra gli atti di maggior rilievo afferenti la contabilizzazione delle entrate PNRR, la determinazione di impegno di spesa e gli schemi per l'adesione alla Stazione Appaltante Unica dell'Unione dei comuni (per i comuni non capoluogo) al fine dell'adempimento di quanto previsto nell'art. 52 del D.L. n. 77/2021.

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

› Circolare MEF/RGS n. 29 del 26/07/2022, "Procedure finanziarie PNRR"
› Circolare MEF/RGS n. 27 del 21/06/2022, "Monitoraggio delle misure del PNRR" - (Sistema ReGiS)

CONTENUTI AGGIUNTIVI

Aggiornamenti online fino al 31/12/2022

MARIA CARLA MANCA

Dottore commercialista, revisore legale, revisore Enti locali.

MARCO ROSSI

Dottore commercialista, revisore legale e giornalista pubblicista

STEFANO USAI

Vice segretario comunale, responsabile dei servizi: staff e direzione; gestione delle risorse finanziarie e umane.

SERVIZIO CLIENTI Tel +39 0541 628200 - clienti.editore@maggioli.it

MAGGIOLI EDITORE

SAPERE È SAPER FARE | www.maggiolieditore.it

PACCHETTO ONLINE IL BILANCIO DI PREVISIONE 2023/2025 DEGLI ENTI LOCALI
Guida operativa

- eBook
- fogli di lavoro
- modulistica
  e proposte di deliberazione

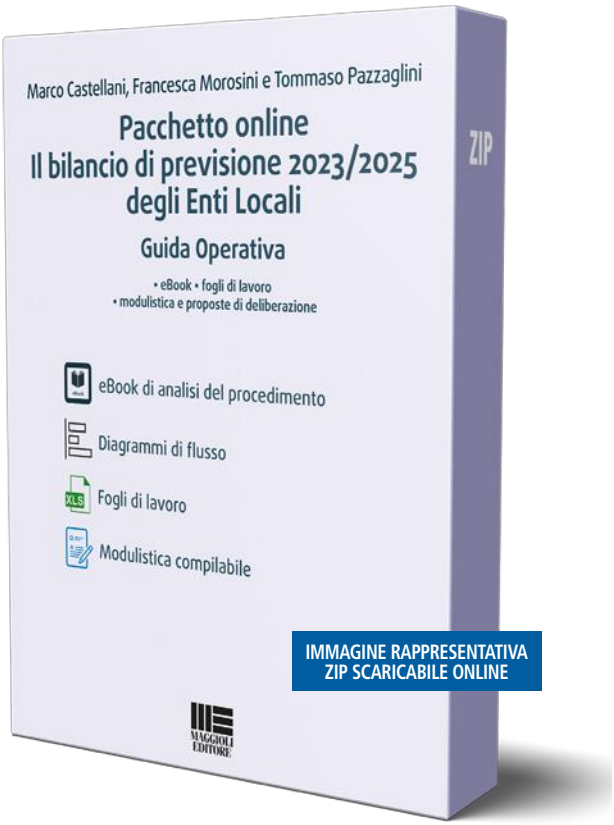


IMMAGINE RAPPRESENTATIVA
ZIP SCARICABILE ONLINE

Novembre 2022 - Codice 88.916.6120.3
Pacchetto online in formato ZIP
eBook Pag. 135 - € 89.00 (IVA 22% inclusa)

Il bilancio di previsione è il principale strumento per una corretta gestione contabile dell'Ente Locale, nel rispetto del principio di programmazione.
Il pacchetto online accompagna passo passo il responsabile del servizio finanziario alla **redazione del bilancio di previsione** partendo dagli atti di programmazione e dagli atti inerenti le delibere tributarie e tariffarie, compresi tutti gli atti propedeutici.
I principi contabili introdotti con l'armonizzazione contabile e gli orientamenti della Corte dei conti, richiedono agli enti maggiore attenzione nella compilazione dei documenti, in particolar modo in riferimento agli accantonamenti.
Il pacchetto offre tutte le istruzioni pratiche e gli approfondimenti utili, insieme alla **modulistica** ed ai relativi **atti.** Il pacchetto parte dalla predisposizione del DUP (Documento Unico di Programmazione), con diversi approfondimenti legati agli aspetti contabili del PNRR, e continua analizzando ogni elemento e ogni prospetto per la corretta predisposizione di tutti gli allegati al bilancio di previsione. In particolare si compone di:

- **eBook** (n. 135 pagine): il testo spiega analiticamente i passaggi da compiere per la redazione del bilancio di previsione 2023/2025;
- **fogli di lavoro e modulistica**: sono resi disponibili una serie di elaborati già pronti per consentire un'agevole svolgimento delle attività richieste, ed in particolare:
  1. **Foglio di lavoro** per il calcolo del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) (file excel);
  2. **Schemi di deliberazione** di approvazione dei tributi, delle tariffe e delle altre delibere propedeutiche (file word);
  3. **Schema di deliberazione** di Giunta e di Consiglio di approvazione dello schema di bilancio di previsione (file word) e dei prospetti da allegare.

ZIP SCARICABILE ONLINE
Il pacchetto, in formato zip, sarà inviato tramite email. Lo zip conterrà tutti i documenti in versione modificabile.

AGGIORNAMENTI ONLINE
L'acquisto del pacchetto include la possibilità di ricevere la versione aggiornata alla legge di bilancio 2023.

MARCO CASTELLANI
Dottore commercialista, revisore e consulente di enti locali.

FRANCESCA MOROSINI
Funzionario presso la sezione di controllo per le Marche e presso l'Osservatorio delle risorse pubbliche della Corte dei conti.

TOMMASO PAZZAGLINI
Dottore commercialista, revisore e consulente di enti locali.

SERVIZIO CLIENTI Tel +39 0541 628200 - clienti.editore@maggioli.it

MAGGIOLI EDITORE