

Risposta n. 183/2024

OGGETTO: Maggiorazioni della c.d. TARI corrispettivo – Trattamento IVA

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.p.a. (in seguito, "Società" o "Istante") rappresenta di essere una società a prevalente capitale pubblico a cui l'Amministrazione Comunale ha affidato la gestione dell'intero ciclo integrato dei rifiuti nel territorio comunale e le attività concernenti l'applicazione e la riscossione della Tariffa Rifiuti ad oggi declinata nella forma di tariffa corrispettivo, secondo quanto prescritto dall'articolo 1, comma 668, della Legge n. 147/2013, tutto ciò in forza di apposita convenzione stipulata con il Comune.

L'Istante afferma di emettere nei confronti degli utenti del servizio di gestione integrata del ciclo dei rifiuti urbani le fatture applicative della TARI corrispettivo, con applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, nella percentuale del 10 per cento,

come previsto dal n. 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito "Decreto IVA).

La Società riferisce che con la deliberazione dell'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (in seguito, "ARERA") del 3 agosto 2023, n. 386 (386/2023/R/Rif) sono stati istituiti dei sistemi di perequazione nel settore dei rifiuti urbani, con la previsione che dal 1° gennaio 2024 si devono aggiungere nelle richieste di pagamento della TARI due componenti perequative (UR1a e UR2a) applicabili a ciascuna utenza del servizio di gestione dei rifiuti urbani, come maggiorazione al corrispettivo dovuto per la copertura dei costi di gestione.

La componente UR1a, pari a 0,10 euro/utenza, istituisce un meccanismo perequativo a copertura dei costi di gestione dei rifiuti accidentalmente pescati e dei rifiuti volontariamente raccolti, mentre la componente UR2a, pari a 1,50 euro/utenza, istituisce un sistema di perequazione a copertura delle agevolazioni riconosciute per eventi eccezionali e calamitosi.

L'Istante nota che le componenti perequative sopra richiamate, pur avendo un presupposto impositivo diverso rispetto alla Tariffa Rifiuti - in quanto i costi riferiti alle sottostanti prestazioni non rientrano nel computo dei costi di gestione del ciclo integrato dei rifiuti urbani del comune di riferimento (art. 2.4 dell'Allegato A alla Delibera ARERA n. 386/2023/R/Rif) - si aggiungono all'importo dovuto a titolo di TARI o tariffa corrispettivo.

Stante la diversa natura degli importi dovuti a titolo di TARI corrispettivo, questi ultimi soggetti ad IVA ai sensi dell'articolo 3 del Decreto IVA, rispetto agli importi scaturenti dalle citate componenti perequative introdotte da ARERA con la delibera

n. 386/2023/R/Rif, la Società chiede se debba essere applicata o meno l'IVA sulle componenti perequative UR1a e UR2a.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'Istante le distinte componenti perequative UR1a e UR2a, di cui alla Delibera ARERA n. 386/2023/R/Rif, a differenza della TARI corrispettivo applicato dalla Società in forza di quanto prescritto dall'articolo 1 comma 668, della Legge nr. 147/2013, non rientrano tra le operazioni disciplinate all'articolo 3 del Decreto IVA, non sussistendo tra le prestazioni sottostanti le medesime componenti e tra i destinatari dell'esborso un rapporto giuridico diretto nell'ambito del quale avviene uno scambio di prestazioni sinallagmatiche.

Ritiene corretto, pertanto, esporre nelle fatture gli importi afferenti alla TARI corrispettivo, assoggettandoli ad IVA e, separatamente, indicare le componenti perequative UR1a e UR2a fuori dal campo di applicazione dell'IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Istante afferma di applicare, in luogo della TARI, la c.d. TARI corrispettivo di cui all'articolo 1, comma 668, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, che riconosce detta possibilità ai «*comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico...*». La medesima disposizione ne chiarisce altresì la natura, disponendo che si tratta «*...di una tariffa avente natura corrispettiva...*», cui consegue l'assoggettamento a IVA del relativo importo.

Con deliberazione del 3 agosto 2023, n. 386, l'ARERA (386/2023/R/Rif) disciplina l'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio 2024, delle "*disposizioni inerenti ai sistemi di perequazione nel settore dei rifiuti urbani..., con l'introduzione di componenti perequative espresse in euro/utenza*", da addebitare a tutte le utenze del servizio di gestione dei rifiuti urbani come maggiorazione al corrispettivo dovuto per la TARI o la tariffa corrispettiva.

Si tratta in particolare de:

- la **componente UR1a**, inizialmente pari a 0,10 euro/utenza, finalizzata alla copertura dei costi di gestione dei rifiuti accidentalmente pescati e dei rifiuti volontariamente raccolti;

- la **componente UR2a**, inizialmente pari a 1,50 euro/utenza, destinata alla copertura delle agevolazioni tariffarie riconosciute per eventi eccezionali e calamitosi, come ad esempio la sospensione dei termini di pagamento della TARI e gli interventi straordinari di rimozione e smaltimento dei rifiuti, accumulati in seguito ad alluvioni o terremoti.

In sostanza, l'introduzione di queste due nuove voci di costo garantisce la copertura finanziaria adeguata ad affrontare sfide specifiche nel settore dei rifiuti, che potrebbero non essere pienamente coperte dal tradizionale Piano Economico Finanziario (PEF), e contribuisce a migliorare l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rifiuti, nonché la promozione di comportamenti virtuosi rivolti alla prevenzione di tale fenomeno.

La relativa tariffa è suscettibile di essere aggiornata annualmente da ARERA in base all'andamento dei quantitativi di rifiuti accidentalmente pescati, dei rifiuti

volontariamente raccolti e delle effettive necessità di conguaglio o copertura di eventuali costi per eventi eccezionali e calamitosi.

Le somme raccolte sono versate in due conti separati (Conto UR1 e Conto UR2), istituiti presso la Cassa per i Servizi Energetici e Ambientali (CSEA) che ha il compito di gestire il meccanismo perequativo.

La Deliberazione 386/2023/R/Rif nulla dispone sulla natura giuridica delle nuove voci di entrata legate alla TARI. Si limita solo a specificare che:

1. *"...tali costi non rientrano nel computo delle entrate tariffarie di riferimento per il servizio integrato di gestione dei rifiuti urbani"*;
2. devono essere aggiunti, con separata indicazione, nelle richieste di pagamento della TARI dall'ente impositore, territorialmente competente (*in primis*, i Comuni);
3. sono calcolate in misura fissa per ogni utenza e pertanto non rientrano tra i costi del servizio integrato di gestione dei rifiuti da coprire con la TARI (cfr. anche Allegato A, punto 2.4).

Le descritte modalità di applicazione presentano dei profili di similitudine con quelle degli Oneri Generali di Sistema (OGdS), addebitati in bolletta ai clienti finali, su cui si sono recentemente soffermate le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, nella sentenza 18 dicembre 2023, n. 35282.

Al pari delle componenti perequative in esame, gli oneri di sistema:

- sono stabiliti dall'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA), cui spetta il potere tariffario e di regolazione dei mercati;
- assumono, almeno nominalmente, la forma di componenti tariffarie, in quanto "maggiorazioni" dei corrispettivi dovuti dagli utenti;

- sono pagati in bolletta dai clienti finali e il relativo gettito non confluisce nel bilancio generale nazionale, bensì in appositi conti gestiti dalla CSEA, la quale preleva quanto necessario a finanziare, secondo le regole dettate da ARERA, la realizzazione di finalità d'interesse pubblico, quali lo smantellamento delle centrali elettronucleari dismesse, l'attività di ricerca e di sviluppo finalizzata all'innovazione tecnologica (cfr. in particolare punti da 19 a 21 della citata sentenza).

Le Sezioni Unite chiariscono che sebbene gli OGdS non abbiano "30. (...) *propriamente natura di corrispettivo di una prestazione commerciale relativa all'erogazione del servizio...*", non può essere trascurato che "la *doverosità della prestazione risale alla necessità di raccolta dei mezzi necessari per far fronte ai costi generali di funzionamento del sistema energetico nazionale, per mantenere regolarità, economicità ed efficienza del servizio singolarmente richiesto dall'utente, per cui la "maggiorazione" in oggetto..., attraverso un atto autoritativo dell'ARERA, finisce per incidere su una delle prestazioni del contratto di utenza e seppure non destinata a remunerare direttamente la controprestazione ricevuta, appare volta, quantomeno indirettamente, a soddisfare gli specifici, ancorché diversificati, interessi dei soggetti che a quel ristretto sistema partecipano in quanto utenti...*".

Come noto, gli OGdS confluiscono nella determinazione della base imponibile rilevante ai fini IVA che «...è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali (...), compresi gli (...) altri oneri verso terzi accollati al cessionario o committente» pattuite (cfr. articolo 13 del Decreto IVA e tra i vari documenti di prassi in materia, risoluzione 18 novembre 1994, n. 2, circolare ministeriale 3 dicembre 1999, n. 226 e risoluzione 6 settembre 2022, n. 47).

Ancor più chiara è la corrispondente disposizione comunitaria di cui all'articolo 73 della Direttiva 2006/112/CE (c.d. Direttiva IVA), ai sensi della quale *«Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi..., la base imponibile comprende **tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente** [n.d.r. enfasi aggiunta], del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni»*.

In virtù delle descritte similitudini, si ritiene che, al pari degli OGdS, le due componenti perequative oggetto della delibera ARERA del 3 agosto 2023, n. 386 concorrano alla determinazione dell'unitaria base imponibile IVA della TARI corrispettivo, in quanto contribuiscono a determinare il costo complessivo del servizio fornito dalla Società al cliente/consumatore, da assoggettare all'aliquota IVA del 10 per cento.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)