

Risposta n. 734/2021

OGGETTO: Rilevanza dei contributi pubblici versati a riduzione del corrispettivo dovuto per il servizio di raccolta rifiuti.

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

QUESITO

La ALFA è il soggetto societario cui è stata affidata, con contratto di servizio stipulato in data 27 marzo 2013, la gestione del servizio di raccolta e spazzamento rifiuti non pericolosi nel territorio dell'ATO (Ambito territoriale ottimale) X Sud, che comprende le province di

In particolare, la società interpellante fattura il corrispettivo per il servizio di raccolta rifiuti, oggetto di affidamento, direttamente ai Comuni, costituenti l'ATO X Sud. La ripartizione del corrispettivo complessivo tra i vari enti locali avviene sulla base alle indicazioni fornite dall'ATO.

Ciò posto, la società istante fa presente che la Regione X, in attuazione delle disposizioni recate dall'articolo 3, della legge regionale ----, ha assegnato all'ATO X Sud dei contributi per incentivare la raccolta differenziata dei rifiuti solidi urbani e il loro recupero.

I predetti contributi sono stati in seguito riversati dall'ente beneficiario al

soggetto affidatario del servizio di raccolta dei rifiuti, il quale realizza dei progetti che si sostanziano anche nell'acquisto di specifici beni atti a incrementare la raccolta differenziata.

Tanto premesso, la società istante dopo aver evidenziato che in merito alla natura dei contributi assegnati alla stessa:

· il comma 4 dell'articolo 3 della legge regionale n. ... stabilisce che "*i contributi regionali a favore dei soggetti gestori non alterano l'equilibrio economico e finanziario dei contratti di servizio di cui all'articolo 203, comma 1, del d.lgs. n. 152 del 2006 e sono contabilizzati separatamente nonché scomputati dai costi a carico degli utenti*";

· l'articolo 7 della convenzione tra ATO X Sud e ALFA stabilisce che, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 3 della legge regionale ---, il finanziamento concesso al gestore unico determina una corrispondente riduzione del corrispettivo del servizio d'ambito ad esso spettante;

rappresenta che la decurtazione del corrispettivo, per un importo corrispondente ai contributi erogati dall'ATO X Sud, comporta una minore fatturazione nei confronti dei Comuni committenti, rispetto al valore complessivo del corrispettivo spettante alla stessa.

Tanto premesso, la ALFA chiede chiarimenti circa le corrette modalità di fatturazione del corrispettivo, decurtato dai contributi di cui trattasi, dovuto dai Comuni appartenenti all'ATO X SUD.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante afferma che "*per il corrispettivo relativo all'anno 2020, per il quale è stata effettuata una fatturazione in acconto, durante l'esercizio di riferimento, si procederà ad emettere fatturazione di congruaggio a partire dall'anno 2021*".

Secondo l'interpellante "*analoga situazione è presente per i corrispettivi relativi*

agli esercizi 2018-2019 che sono stati oggetto di decurtazione e per i quali deve essere effettuata la relativa fatturazione a conguaglio. Tale operatività comporta di fatto un minore imponibile IVA".

La società istante sostiene, pertanto, che *"trattandosi di contributi che decurtano di fatto il corrispettivo si ritiene che questo debba essere esposto in fattura al valore lordo (ancorché frazionato in diverse rate) ed assoggettato interamente ad IVA e decurtato per il valore del contributo di spettanza (ancorché frazionato in diverse rate) indicato separatamente "fuori campo IVA".*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si evidenzia, in via preliminare, che ai fini della soluzione della problematica prospettata nell'istanza di interpello - riguardante la corretta modalità di fatturazione del corrispettivo dovuto, a titolo di conguaglio, per la gestione del servizio di raccolta rifiuti - occorre, in primo luogo, verificare se il contributo erogato al gestore unico del servizio dall'ATO X Sud costituisca o meno un'integrazione parziale del corrispettivo dovuto dai Comuni al soggetto affidatario del servizio e, quindi, se il predetto ammontare concorra o meno alla formazione della base imponibile IVA della prestazione del servizio di raccolta dei rifiuti urbani resa dal soggetto sovvenzionato.

A tal proposito, si osserva che l'articolo 13, comma 1, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 riproduce sostanzialmente la disposizione contenuta nella Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE, stabilendo che *"la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore (...) aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti".*

L'articolo 73, della Direttiva n. 112 del 2016 - che nell'ordinamento domestico trova corrispondenza nel predetto articolo 13 - prevede, infatti, che *"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, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni."

Il citato articolo 73, come interpretato dai giudici comunitari nella sentenza datata 9 ottobre 2019 relativa alle cause riunite C-573/18 e C-574/18, "*stabilendo che la base imponibile dell'IVA comprende, nelle ipotesi da esso previste, le sovvenzioni versate ai soggetti passivi, mira ad assoggettare all'IVA l'intero valore dei beni o delle prestazioni di servizi e dunque ad evitare che il versamento di una sovvenzione provochi un gettito d'imposta inferiore (sentenza del 15 luglio 2004, Commissione/Germania, C-144/02, EU:C:2004:444, punto 26).*"

Con la citata pronuncia la Corte di Giustizia dell'UE ha, altresì, statuito che, conformemente al tenore letterale, l'articolo 73, della Direttiva n. 112 del 2006 trova applicazione "*qualora la sovvenzione sia direttamente connessa con il prezzo dell'operazione in questione. Affinché tale ipotesi possa dirsi sussistente, la sovvenzione deve essere specificatamente versata all'operatore sovvenzionato affinché quest'ultimo fornisca un bene o presti un servizio determinato. Solo in questo caso la sovvenzione può essere considerata come un corrispettivo della cessione di un bene o della prestazione di un servizio ed è pertanto imponibile (sentenza del 15 luglio 2004, Commissione/Germania, C-144/02, EU:C:2004:444, punti 27 e 28)*".

Ai fini dell'inclusione nella base imponibile IVA della sovvenzione, in linea con l'orientamento espresso dai giudici comunitari, occorre, quindi, riscontrare l'ulteriore condizione "*che gli acquirenti del bene o i destinatari del servizio traggano profitto dalla sovvenzione concessa al beneficiario di quest'ultima. Infatti, è necessario che il prezzo che l'acquirente o il destinatario devono pagare sia fissato in modo tale da diminuire proporzionalmente alla sovvenzione concessa al venditore del bene o al prestatore del servizio, la quale costituisce allora un elemento di determinazione del prezzo richiesto da tale venditore o prestatore...*(sentenza del 15 luglio 2004, Commissione/Germania, C-144/02, EU:C:2004:444, punto 29 e la giurisprudenza ivi

citata)".

In altri termini, ai fini dell'assoggettamento ad IVA della sovvenzione, come statuito dai giudici di legittimità, in recepimento ai principi espressi dalla Corte di Giustizia dell'UE, si deve dunque verificare *"se, oggettivamente, il fatto che una sovvenzione sia versata al venditore o al prestatore consenta a quest'ultimo di vendere il bene o di fornire il servizio a un prezzo inferiore a quello che egli dovrebbe richiedere in mancanza di convenzione"* (in tal senso, Cassazione, sentenza 4 agosto 2020, n. 16660, Cassazione sentenza 30 luglio 2007, n. 16827).

Ciò posto, con riferimento al caso di specie si evidenzia che l'articolo 3, comma 1, della legge regionale ---- stabilisce che *"la Giunta regionale adotta misure economiche ai sensi dell'articolo 181, comma 1, e dell'articolo 196, comma 1, lettera l) del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (Norme in materia ambientale), finalizzate ad incentivare la riduzione dello smaltimento finale e della produzione dei rifiuti, nonché il recupero degli stessi, **compresa l'erogazione dei contributi per la realizzazione di investimenti**".*

Il comma 2 del medesimo articolo 3 prevede, inoltre, che *"i contributi di cui al comma 1, possono essere attribuiti alle autorità per il servizio di gestione integrata dei rifiuti urbani che li assegnano ai soggetti gestori, ovvero direttamente a questi ultimi, per il finanziamento di investimenti pubblici, con effetti calmieranti sulle tariffe degli utenti dell'intero territorio regionale"*.

Riguardo alla natura delle predette erogazioni, il successivo comma 4 dello stesso articolo 3 dispone, inoltre, che *"**i contributi regionali a favore dei soggetti gestori non alterano l'equilibrio economico e finanziario dei contratti di servizio di cui all'articolo 203, comma 1, del D.lgs. n. 152/2006 e sono contabilizzati separatamente nonché scomputati dai costi a carico delle utenze**".*

L'articolo 3-bis, comma 2, della legge regionalestabilisce, infine, che *"la Giunta regionale (...) mediante proprie deliberazioni definisce: a) i criteri specifici e le modalità per la concessione dei contributi di cui all'articolo 3, comma 2 (...)"*.

In attuazione delle disposizioni recate dalla legge regionale sopra riportate, come si evince dalle premesse contenute nella "*Convenzione per l'erogazione dei finanziamenti di cui alla delibera di Giunta Regione ... n. 278 del 20 marzo 2018*" allegata all'istanza, si è proceduto all'erogazione dei contributi di cui trattasi secondo l'iter procedimentale di seguito sintetizzato:

Ø con delibera della Giunta Regionale n.... la Regione ---- ha determinato le modalità di erogazione delle somme stanziare a favore di ATO X SUD per il finanziamento degli interventi previsti dall'articolo 3, comma 1, della legge regionale n. ... del in materia di incremento della raccolta dei rifiuti;

Ø con successiva delibera della Giunta Regionale n. ---- la Regione ---- dava mandato ai Direttori generali delle ATO di trasmettere un programma degli interventi necessari a diffondere nei propri territori le raccolte differenziate porta a porta;

Ø con deliberazione ---- l'assemblea dell'Autorità d'Ambito X SUD ha destinato parte della somma di finanziamento disponibile alla realizzazione di progetti finalizzati all'introduzione di modelli organizzati del servizio basati su sistemi PAP o di prossimità anche con attrezzature informatizzate di accesso controllato funzionali all'adozione di sistemi di misurazione **da erogare al Gestore Unico ALFA con corrispondente detrazione dal Corrispettivo d'Ambito e conseguente abbattimento delle tariffe a carico delle utenze;**

- il programma degli interventi elaborato dall'Autorità d'Ambito è stato in seguito approvato, con decreto dirigenziale ----, dalla Regione ---, che ha stipulato con ATO X Sud il "*Disciplinare relativo ai trasferimenti in acconto delle risorse già impegnate per interventi previsti dall'articolo 3, della legge regionale n. 25 del 1998 in materia di gestione dei rifiuti*";

- con deliberazione dell'Assemblea d'Ambito ---- è stato disposto **di erogare al Gestore Unico il finanziamento regionale** riferibile agli investimenti dei servizi domiciliari **con contestuale riduzione del corrispettivo 2019 a carico dei Comuni,** dando mandato generale di sottoscrivere apposita convenzione unica con il gestore

unico per l'erogazione del finanziamento.

In conformità alla deliberazione dell'Assemblea d'Ambito è stata stipulata la già citata Convenzione unica tra ATO X Sud e il soggetto gestore del servizio di raccolta dei rifiuti ALFA.

In particolare, l'articolo 7, comma 1, della predetta Convenzione prevede che "le parti riconoscono fin d'ora ed accettano espressamente che, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 3 della legge n. --- del ..., il finanziamento concesso al Gestore unico determina una corrispondente riduzione del Corrispettivo del Servizio d'Ambito ad esso spettante".

Dalle disposizioni sopra illustrate emerge chiaramente che il finanziamento erogato dall'ente regionale consente al soggetto beneficiario, ossia il prestatore del servizio di raccolta di rifiuti, di praticare ai Comuni fruitori del servizio di raccolta rifiuti un prezzo inferiore a quello che lo stesso gestore applicherebbe in mancanza del finanziamento di cui trattasi.

Nello specifico, la riduzione del corrispettivo praticato dal soggetto gestore beneficiario è corrispondente all'ammontare dei finanziamenti, di provenienza regionale, erogati a quest'ultimo dall'Autorità d'Ambito X SUD.

Conseguentemente, il finanziamento percepito dal gestore unico del servizio di raccolta rifiuti urbana, essendo direttamente connesso con il prezzo praticato dal predetto prestatore del servizio, costituisce un'integrazione parziale del corrispettivo dovuto al gestore e, in applicazione dei principi elaborati dai giudici comunitari e recepiti dalla Corte di Cassazione, concorrerà alla formazione della base imponibile IVA della prestazione di servizio di raccolta di rifiuti.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)