



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 12 agosto 2002

Oggetto: Interpello n. 954-209/2002-Art. 11, legge 27-7-2000, n. 212. Comune di - IVA-Trattamento applicabile all'attività di smaltimento dei rifiuti resa da una S.p.A. pubblica.

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione degli articoli 4 e 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato posto il seguente

QUESITO

Il Comune di, nel premettere di aver affidato ad una S.p.A. mista il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani a fronte del quale la stessa emette regolare fattura, ha chiesto di conoscere se possa per detta attività considerarsi soggetto passivo d'imposta e di conseguenza possa esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta per rivalsa per il richiamato servizio.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune di, in quanto affidante a terzi un servizio che ai sensi dell'articolo 4, comma 5, del citato d.P.R. n. 633 del 1972, deve ritenersi attività di natura commerciale e quindi rientrante nell'ambito di applicazione dell'IVA ritiene, conseguentemente, che possa portare in detrazione l'imposta pagata per il servizio di smaltimento ad esso fornito dalla società che è risultata affidataria del medesimo servizio.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si ritiene utile precisare che, in base a quanto disposto dall'articolo 3, comma 1, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, che *“L'istanza di interpello deve contenere a pena di inammissibilità:*

- a) i dati identificativi del contribuente ed eventualmente del suo legale rappresentante; ...*
- d) la sottoscrizione del contribuente o del suo legale rappresentante.*

Nell'eventualità in cui non si verifichi una delle predette condizioni, l'istanza di interpello deve ritenersi inammissibile.

Nella fattispecie prospettata l'istanza di interpello non risulta sottoscritta dal legale rappresentante; conseguentemente, mancando il requisito di cui al punto d) del citato articolo 3, comma 1, del D.M. n. 209 del 2001, l'interpello risulta inammissibile.

Inoltre, la convenzione allegata all'istanza di interpello risulta datata 11 dicembre 1998 e quindi l'istanza sembrerebbe avere per oggetto una fattispecie già realizzata dal contribuente. In tal caso, pertanto, verrebbe meno anche una condizione necessaria per la presentazione dell'interpello, come previsto dall'articolo 1, comma 2, del citato D.M. n. 209 del 2001, il quale infatti, stabilisce che *“Il contribuente dovrà presentare l'istanza di cui al comma 1, prima di porre in essere il comportamento o di dare attuazione alla norma*

oggetto di interpello.”. Pertanto, nella fattispecie in esame il carattere preventivo della richiesta deve essere ricercato nelle operazioni che, successivamente all’istanza di interpello prodotta dal Comune di, verranno poste in essere dalla società.

Ciò nondimeno, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che non è produttivo degli effetti tipici dell’interpello di cui all’articolo 11, commi 2 e 3 , della legge 27 luglio 2000, n. 212.

L’articolo 4, secondo comma, n. 2), del citato d.P.R. n. 633 del 1972, stabilisce, tra l’altro, che si considerano comunque effettuate nell’esercizio di imprese *“le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da ... enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni ... , che abbiano per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali o agricole.”*.

Il successivo quarto comma del medesimo articolo 4, prevede, tra l’altro, che *“Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell’esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell’esercizio di attività commerciali o agricole. ...”*

Premesso ciò, la scrivente ritiene di formulare le seguenti considerazioni.

Il Comune di..... ha affidato alla società K S.p.A., con una apposita convenzione, allegata all’istanza, il servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani, comprensivo, più specificamente:

- a) della raccolta, trasporto, recupero, riciclaggio e smaltimento dei rifiuti solidi urbani ed assimilabili;
- b) della raccolta dei rifiuti ingombranti;
- c) dello spazzamento e lavaggio stradale e delle aree pubbliche;
- d) della pulizia concernente le zone di mercato;
- e) della raccolta differenziata di rifiuti solidi urbani pericolosi e non pericolosi;

- f) della raccolta differenziata della frazione organica umida dai mercati e dal servizio verde pubblico;
- g) dell'espurgo e pulizia delle caditoie fognarie e pozzetti stradali.

Sostanzialmente, la richiamata convenzione comporta per le parti contraenti un'assunzione di obbligazioni reciproche; infatti, la K S.p.A., nell'espletamento del suddetto servizio, si impegna a rispettare tutti gli obiettivi e gli obblighi in essa espressamente previsti; a sua volta, il Comune di si impegna a corrispondere un determinato corrispettivo annuo, da ripartire con quote mensili, oltre l'IVA.

Al riguardo, risulta utile precisare che il servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani allo stato attuale non rientra tra i servizi comunque aventi natura commerciale anche se resi da un ente pubblico, ai sensi dell'articolo 4, quinto comma, del menzionato d.P.R. n. 633 del 1972. Infatti, detta disposizione prevede, tra i servizi da considerarsi in ogni caso commerciali, ancorché esercitati da enti pubblici, quelli relativi alla depurazione e fognatura.

Pertanto, per l'ente locale il medesimo servizio, se reso a fronte di un'entrata di natura tributaria (TARSU), non costituisce un'attività commerciale ed è, conseguentemente, escluso dall'ambito applicativo dell'IVA, in quanto viene a mancare il presupposto oggettivo dell'imposta.

Nella fattispecie prospettata dall'interpellante il servizio di gestione dei rifiuti viene reso da una società per azioni sulla base di un contratto, pertanto il rapporto che si instaura tra il comune in esame e la medesima società risulta rilevante agli effetti dell'IVA. Ciò in quanto la K S.p.A. , a prescindere dalla considerazione che il medesimo comune detiene parte del suo capitale azionario, rappresenta un soggetto avente una propria personalità giuridica diversa ed autonoma rispetto a quella dell'ente e come tale costituisce un soggetto autonomo d'imposta per il quale si rende applicabile l'articolo 4, secondo comma, n. 1), del citato d.P.R. n. 633 del 1972, in base al quale, tra l'altro, si considerano effettuate, in ogni caso, nell'esercizio di imprese *“le cessioni di beni*

e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni ... ;”.

Per quanto concerne, invece, la possibilità, da parte del Comune di, di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta per rivalsa all'atto dell'acquisizione del servizio regolarmente fatturato dalla suddetta società, si ritiene utile precisare che l'articolo 19, commi 1 e 2, del richiamato decreto presidenziale n. 633, prevedono, tra l'altro, rispettivamente che *“Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'art. 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.”*; *“Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta,”*.

Pertanto, in base a dette disposizioni, il comune interpellante non può portare in detrazione l'IVA sostenuta per rivalsa nei confronti della K S.p.A. in quanto lo stesso ente deve considerarsi, alla stregua dei consumatori finali, un soggetto inciso dell'IVA e non invece un soggetto passivo, ai sensi dell'articolo 17 del richiamato d.P.R. n. 633 del 1972; invero, in virtù del contratto di appalto stipulato con la suddetta società il comune in esame non viene ad esercitare nella fattispecie prospettata alcuna attività imponibile, ma rappresenta un semplice committente.

In ogni caso, si ritiene utile, altresì, precisare che al fine di alleviare l'onere tributario derivante dal pagamento dell'IVA, che i comuni sostengono per l'affidamento a terzi di servizi che, ove resi direttamente dai medesimi, non rientrerebbero nel campo di applicazione dell'IVA, l'articolo 6, comma 3, della legge 23 dicembre 1999, n. 488 ed il d.P.R. 8 gennaio 2001, n. 33, hanno disciplinato l'istituzione di un apposito fondo da distribuire agli enti locali, sulla

base di dati consuntivi degli oneri relativi all'IVA corrisposta per i contratti con i quali sono stati affidati i predetti servizi.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale della, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.