

Trattamento IVA della maggiorazione da applicare alla c.d. TARI corrispettivo

Scritto da Interdata Cuzzola | 20/09/2024

Come è noto, l'art. 1, comma 668, della Legge 27 dicembre 2013, n. 147, consente la possibilità di applicare la c.d. TARI corrispettivo ai «comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico...»; trattandosi di «...di una tariffa avente natura corrispettiva...», 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:

- della 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;
- della 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, limitandosi 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).

Come ricordato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 183 del 12 settembre 2024, 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 sent. 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. art. 13 del Decreto IVA e, tra i vari documenti di prassi in materia, la risoluzione 18 novembre 1994, n. 2, la circolare ministeriale 3 dicembre 1999, n. 226 e la risoluzione 6 settembre 2022, n. 47).

Ancor più chiara è la corrispondente disposizione comunitaria di cui all'art. 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, l'Agenzia 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%.