

Risposta n. 363

OGGETTO: *Trattamento Iva applicabile alle somme versate per l'attività di gestione post-operativa, sorveglianza e controllo di una discarica per rifiuti – Articoli 3 e 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune istante (nel prosieguo “Comune”) ha fatto presente di possedere una partecipazione pari a X per cento del capitale societario della società Alfa (di seguito “Società”), che costituisce una società in “house providing”.

Il Comune ha rappresentato che, unitamente ad altri Comuni soci della stessa società, ha affidato *in house* alla Società la gestione coordinata e congiunta di servizi pubblici locali e in particolare del servizio di gestione integrata dei rifiuti.

L'ente interpellante fa, inoltre, presente che lo stesso risulta essere proprietario di alcuni terreni situati nel territorio del Comune Beta e nel proprio territorio ove risulta ubicata una discarica per rifiuti (di seguito “discarica”) che è in fase di gestione post operativa.

Il Comune, al fine di realizzare le attività previste dai piani di gestione post operativa e di sorveglianza e controllo, ha già accantonato, in base alle disposizioni legislative, un fondo pari a euro Y (in seguito “Fondo”) depositato

su un conto corrente bancario intestato allo stesso *Comune*, a suo tempo vincolato a favore della città Metropolitana Gamma.

Lo stesso ente locale, con deliberazione del Consiglio Comunale, ha stabilito di voler procedere alla gestione *post-mortem* della discarica e all'attuazione del relativo Piano di sorveglianza e di controllo con le modalità "*in house providing*" attraverso la predetta *Società*, mediante la stipula di un contratto di servizio.

Con il contratto di servizio viene stabilito che la *Società* gestisca il sito in autonomia garantendo :

a) l'attività di gestione post-operativa della discarica dei rifiuti non pericolosi situata presso il Comune istante e del Comune Beta;

b) l'attuazione di piani di sorveglianza; c) lo studio e la proposta di riqualificazione ambientale del sito.

Per la realizzazione delle predette attività, il *Comune* trasferisce, in 28 rate annuali, alla *Società* il fondo, oggetto di accantonamento.

Il *Comune* chiede di conoscere se le suddette somme che è tenuto a versare alla *Società* siano o meno rilevanti agli effetti dell'IVA.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il *Comune* istante ritiene che le somme oggetto del trasferimento non abbiano natura di corrispettivo e quindi trattasi di operazioni che debbano considerarsi fuori dall'ambito applicativo dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Ciò in quanto, nel caso di specie trattasi di un mero trasferimento di un fondo accantonato negli anni per fronteggiare delle necessità future legate allo svolgimento di particolari attività che si sarebbero rese necessarie. Inoltre, sostiene l'interpellante, in presenza di un affidamento diretto a una società *in house*, come nel caso prospettato, risulterebbe assente quella relazione intersoggettiva che dovrebbe essere il presupposto per configurare una determinata operazione come rilevante ai fini dell'IVA. Diversamente, tra le parti si instaura una relazione interorganica, attraverso la quale la *Società* affidataria costituisce una *longa manus* del *Comune*.

In sostanza, il *Comune* è del parere che nel caso di che trattasi non sussista alcun nesso di sinallagmaticità, in quanto l'erogazione delle somme si traduce nella messa a disposizione di fondi per realizzare un'attività che è regolata da leggi e atti di altri enti di controllo (Città Metropolitana Gamma) e non da appalti ed il *Comune* svolge un'attività di controllo nei confronti della *Società*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per rispondere al quesito in esame relativo alla corretta applicazione dell'IVA è necessario individuare la sussistenza dei presupposti impositivi, in particolare, i presupposti soggettivo e oggettivo, ritenendo, nel caso in esame, in ogni caso sussistente quello territoriale.

In merito al presupposto soggettivo, come già chiarito dalla risoluzione n. 37/E del 2007, le società *in house*, devono considerarsi organismi aventi una loro autonoma soggettività giuridica rispetto all'ente o enti di appartenenza.

Sul punto, la citata risoluzione, ribadendo quanto già affermato con la risoluzione n. 129/E del 9 novembre 2006, ha chiarito che dette società *in house* non possono essere assimilate a organismi di diritto pubblico.

Pertanto, tali società non possono applicare la disposizione di cui all'articolo 4, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972 ai sensi del quale per gli enti pubblici si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nell'esercizio di attività commerciali.

In tale senso, le operazioni poste in essere dalle predette società, in quanto costituite in forma di società di capitali, si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio d'impresa in ragione del comma 2 del citato articolo 4, anche se riconducibili alle funzioni istituzionali dell'ente di provenienza o di appartenenza.

Tale ultima disposizione, infatti, prevede che si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese, tra le altre, *“le cessioni dei beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo, accomandita semplice, dalle società per azioni (...)”*.

Con riferimento al presupposto oggettivo, l'articolo 3, comma 1 del citato d.P.R. n. 633, prevede, tra l'altro, che *“costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, (...) e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte”*.

Come precisato dalla circolare n. 34/E del 21 novembre 2013, un contributo, in linea generale, assume rilevanza agli effetti dell'IVA se viene erogato a fronte di un'obbligazione di dare, di fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

In sostanza, una determinata somma di denaro assume natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'IVA quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico di natura sinallagmatica, nel quale la somma ricevuta dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto.

La stessa circolare ribadisce che al fine di accertare se determinate somme di denaro o contributi costituiscano corrispettivi per prestazioni di servizi, ovvero si configurino mere elargizioni di denaro per il perseguimento di interessi di carattere più generale, è necessario far riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti e ciò richiede un'attenta analisi dell'atto che ne prevede l'erogazione.

Inoltre, la medesima circolare n. 34/E ha chiarito che si opera all'interno di uno schema contrattuale e quindi si è in presenza di una erogazione-corrispettivo a fronte di una prestazione di servizi, anche se i contratti sono stipulati al di fuori o in deroga alle norme del codice del codice dei contratti pubblici; ciò avviene quando, tra l'altro, i rapporti sono costituiti con soggetti dai particolari requisiti per i quali gli affidamenti sono effettuati al di fuori delle regole del medesimo codice, come ad esempio per le società operanti secondo il modello organizzativo dell'*in house providing*.

Nella fattispecie prospettata dal *Comune*, il conferimento del servizio di gestione post-operativa della discarica alla *Società* affidataria è avvenuto senza ricorrere all'espletamento di gare con procedure ad evidenza pubblica, in conformità al modello organizzativo dell'*in house providing*.

La disciplina dei rapporti per l'effettuazione della predetta attività è avvenuta tramite la stipula di un contratto di servizio, registrato il 2 aprile 2018, dalla cui lettura emerge che:

- il *Comune* affida alla *Società* l'attività di gestione della *discarica*, l'attuazione dei piani di sorveglianza e la riqualificazione ambientale del sito (art. 2);
- il contratto ha una durata di 30 anni dalla chiusura dell'ultimo lotto della discarica (art. 4);

- la *Società* si impegna a effettuare le attività inerenti alla gestione post-operativa dell'impianto ed in particolare è tenuta ad assicurare - con proprie attrezzature, mezzi e personale o mediante proprie strutture autonome- la manutenzione, la sorveglianza e i controlli della discarica, fino a che le competenti autorità non accertino che l'impianto non comporta rischi per la salute e per l'ambiente (art. 5);

- la predetta attività viene finanziata attraverso un apposito fondo, accantonato durante la fase di gestione operativa della *discarica*, che ammonta, alla data della stipula del predetto contratto, a euro YY, che risulta attualmente interamente versato su conto corrente del *Comune* vincolato a favore della Città Metropolitana Gamma. Una volta svincolato, il fondo rientrerà nella piena disponibilità del *Comune* che provvederà al suo trasferimento in 28 rate annuali a favore della *Società*. L'ammontare del fondo risulta adeguato per la gestione operativa dell'impianto della discarica e qualora venga accertato un fabbisogno superiore all'ammontare del fondo, il *Comune* e la *Società* definiranno di comune accordo, tramite apposito atto, le modalità e le tempistiche per la copertura dei costi eccedenti, allo scopo di garantire l'equilibrio economico finanziario della gestione *post-operativa* della *discarica* (articolo 7);

- il *Comune* consegna le opere e gli impianti alla *Società* in comodato (art. 8 e 17);

- la *Società* si impegna a presentare annualmente al *Comune* un documento che prevede anche la rendicontazione specifica dei costi sostenuti e la descrizione delle attività svolte. Ciò anche al fine di definire eventuali adeguamenti del fondo (art. 9);

- è previsto che il *Comune* istante eserciti un controllo sulla regolare esecuzione del servizio (art. 12);

- è prevista la risoluzione per inadempimento (art. 18);

- il *Comune* potrà avvalersi della clausola risolutiva espressa o, in alternativa applicare una penalità di Z euro per ogni giorno di ritardo nell'adempimento, a titolo di risarcimento di ogni e qualsiasi danno subito dal *Comune* (art. 19);

- in caso non fosse possibile garantire l'equilibrio economico-finanziario della gestione post-operativa, la *Società* farà apposita richiesta di adeguamento al *Comune* (art. 20);

Le rappresentate pattuizioni contrattuali evidenziano, quindi, la sussistenza del presupposto oggettivo, intercorrendo tra le parti un rapporto giuridico sinallagmatico con la sussistenza di rispettivi obblighi e/o doveri.

In tal senso, le somme (costituenti il fondo accantonato e successivamente svincolato) che saranno versate in 28 rate annuali alla *Società* affidataria dovranno essere assoggettate ad IVA in quanto costituiscono il corrispettivo per il servizio di gestione *post-operativa* dell'impianto reso dalla medesima *Società in house*.

Per le suesposte considerazioni, si ritiene che il servizio che la *Società* si impegna a realizzare nei confronti del *Comune* debba considerarsi rilevante agli effetti dell'IVA, per la sussistenza sia del requisito soggettivo sia di quello oggettivo.

Più precisamente, si ritiene che l'attività svolta dalla *Società* a favore del *Comune* costituisca una operazione rilevante ai fini IVA per la sussistenza sia del requisito soggettivo sia di quello oggettivo.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)