

Risposta n. 91/2022

OGGETTO: Rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (R.A.E.E.) - Aliquota IVA applicabile

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

QUESITO

CONSORZIO ALFA (di seguito, "Consorzio" o "Istante") rappresenta di essere un consorzio senza scopo di lucro, costituito da primarie imprese operanti nel comparto illuminotecnico.

L'Istante riferisce di occuparsi della gestione, mediante raccolta, trasporto, recupero e smaltimento di *Rifiuti di Apparecchiature Elettriche ed Elettroniche* provenienti da nuclei domestici (c.d. "R.A.E.E. domestici"), secondo il sistema di gestione collettiva prevista dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 49 del 2014.

Il Consorzio svolge la descritta attività di gestione anche a favore di altri consorzi aventi funzioni analoghe oppure a favore di imprese terze, presso le quali sono presenti luoghi di raggruppamento dei R.A.E.E. (quali "punti di raccolta" o strutture di "stoccaggio").

L'istante fa presente che a seguito delle recenti modifiche normative apportate al d.lgs. n. 152 del 2006 dal d.lgs. n. 116 del 3 settembre 2020, sono sorte perplessità in

relazione al corretto trattamento IVA da riservare ai servizi rientranti nelle fattispecie di seguito descritte, in particolare in termini di aliquota IVA a essi applicabile. Chiede pertanto di conoscere il corretto trattamento IVA di queste fattispecie.

a) Attività di gestione dei R.A.E.E. domestici su incarico e a favore di altri Consorzi.

L'Istante fornisce i propri servizi a altri consorzi che operano in qualità di "*Sistemi Collettivi Responsabili*" istituiti ai sensi del d.lgs. n. 49 del 2014, i quali risultano assegnatari di specifici centri di raccolta dei R.A.E.E. domestici. Detti consorzi, per il tramite di specifici accordi di collaborazione, affidano la gestione operativa dei R.A.E.E. al Consorzio, che in tale ambito riveste il ruolo di "*Sistema Collettivo Operativo*", come previsto dal citato decreto n. 49.

L'Istante allega a titolo di esempio un accordo di collaborazione in cui è previsto che, al fine di garantire lo sviluppo e il coordinamento delle attività di raccolta, trasporto, reimpiego, recupero e riciclaggio dei R.A.E.E. domestici, il Consorzio assume l'incarico di gestire questi rifiuti nei confronti del consorzio interessato, fornendo a quest'ultimo servizi di logistica e di trattamento, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio impegnandosi in particolare a svolgere "*l'effettivo servizio di ritiro, trasporto agli impianti selezionati e trattamento dei R.A.E.E.*". L'attività del Consorzio viene remunerata attraverso la previsione di un corrispettivo pattuito sulla base di tariffe annualmente determinate e commisurate alle quantità di rifiuti gestite, incluse le attività di carattere amministrativo/accessorio;

b) Attività di gestione dei R.A.E.E. storici domestici rese su incarico e a favore di imprese committenti - c.d. utenti professionali (c.d. servizio "*Waste- In*").

Il Consorzio fornisce alle imprese interessate, operanti nel settore illuminotecnico e destinatarie degli obblighi di legge in materia ambientale, un servizio denominato "*Waste- In*", caratterizzato, oltre che dalla fornitura dei servizi tipici di gestione dei R.A.E.E. già illustrati, dalla concessione in uso gratuito di

appositi contenitori destinati alla raccolta di questi rifiuti.

A titolo di esempio, è allegato un accordo nell'ambito del quale il Consorzio si impegna a fornire i servizi di gestione dei R.A.E.E. in qualità di "*intermediario senza detenzione dei rifiuti*", provvedendo al ritiro, nonché alle attività rivolte al recupero e/o smaltimento dei rifiuti *de quo* presso gli impianti di trattamento.

A fronte dei servizi sopra citati è previsto un corrispettivo pattuito sulla base di tariffe annualmente determinate, anch'esse commisurate alle quantità di R.A.E.E. gestiti, incluse le attività di carattere amministrativo/accessorio;

c) Affidamento a soggetti terzi dei servizi di ritiro, trasporto, stoccaggio, recupero, trattamento e smaltimento dei R.A.E.E. domestici di impianti autorizzati.

L'istante chiarisce che per svolgere la sua attività, si basa su una consolidata rete di operatori professionali, specializzati nelle diverse fasi della gestione, dal ritiro presso i centri di raccolta sino al conferimento dei R.A.E.E. presso gli impianti di smaltimento e recupero. A questi operatori, il Consorzio afferma di affidare l'esecuzione di talune attività o fasi della gestione. In particolare, il Consorzio ha sottoscritto un accordo mediante il quale affida a "terzi" le seguenti attività:

- posizionamento e gestione dei contenitori dedicati alla raccolta;
- raccolta delle sorgenti luminose esauste (nell'ambito dell'accordo in esame quelle classificate con CER 200121 o con CER 160213) dai centri di raccolta e/o da altri luoghi appositamente individuati;
- raccolta delle lampade esauste e ritiro dei rifiuti dai magazzini adibiti alla raccolta dagli installatori di A.E.E.;
- trasporto e conferimento dei rifiuti ai centri di stoccaggio;
- tutte le attività, anche amministrative, accessorie e connesse (ad esempio la predisposizione del formulario rifiuti "FIRR").

A fronte dell'effettuazione dei servizi sopra citati, l'Istante corrisponde all'operatore professionale il relativo corrispettivo determinato in base alle quantità di

R.A.E.E. gestiti;

d) Erogazione di premi di efficienza di cui all'articolo 15, comma 3, lett. d) del decreto legislativo 14 marzo 2014, n. 49.

L'articolo 15 del d.lgs. n. 49 del 2014 prevede che i produttori di Apparecchiature Elettriche ed Elettroniche (anche, "A.E.E.") assicurino, su tutto il territorio nazionale, il ritiro dei R.A.E.E. depositati nei centri di raccolta, secondo criteri e modalità definiti da appositi accordi di programma stipulati tra gli enti rappresentativi degli operatori interessati dagli obblighi di legge in materia ambientale.

A tal fine, nel corso del mese di aprile 2019, con effetto a decorrere dal 1° gennaio del medesimo anno, è stato siglato tra le istituzioni pubbliche e le associazioni di categoria, il nuovo accordo di programma, nell'ambito del quale le parti coinvolte hanno individuato l'opportunità di incentivare scelte organizzative ed operative atte ad assicurare un'elevata efficienza complessiva del sistema di gestione dei R.A.E.E., perseguendo le finalità di protezione ambientale sottese alla normativa di cui ai d.lgs. n. 49 del 2014 e n. 152 del 2006.

Nell'ambito di detto accordo, al fine di rendere più efficiente le attività di raccolta da parte dei Comuni ovvero delle imprese affidatarie delle attività di raccolta (anche denominati "Sottoscrittori" in base all'Accordo di programma), è previsto che i produttori di A.E.E. si impegnino ad erogare a detti soggetti le risorse economiche finalizzate ad adeguare e a migliorare le infrastrutture, nonché le attrezzature dei centri di raccolta, al verificarsi di condizioni e parametri di "efficienza". Tali somme, anche note come "Premi di Efficienza", vengono erogate per il tramite dei Sistemi Collettivi (quale per l'appunto il Consorzio) al verificarsi delle condizioni di buona operatività definite secondo criteri (di efficienza) fissati in relazione ai quantitativi di R.A.E.E. ritirati dai Sistemi collettivi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Richiamando a supporto la normativa, la prassi (in particolare le risoluzioni 20 marzo 2007, n. 55 e 12 settembre 2007, n. 250) nonché la relativa giurisprudenza, l'Istante ritiene applicabile l'aliquota IVA agevolata del 10 per cento prevista dal n. 127-*sexiesdecies*) della Tabella A, Parte III allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, alle somme dovute per le prestazioni di cui ai punti a), b) e c).

Con riferimento ai premi di efficienza, ritiene che siano da qualificare, ai fini IVA, come mere cessioni di denaro e dunque fuori dall'ambito applicativo dell'imposta, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), del DPR n. 633 del 1972 (in breve, "Decreto IVA") in quanto finalizzate al raggiungimento di un interesse generale della collettività e prive di un rapporto giuridico di tipo "sinallagmatico" tra le parti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA (in seguito, semplicemente "n. 127-*sexiesdecies*"), prevede l'assoggettamento all'aliquota IVA ridotta del 10 per cento delle "*prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, previste dall'articolo 6, comma 1, lettere d), l) e m), del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, di rifiuti urbani di cui all'articolo 7, comma 2, e di rifiuti speciali di cui all'articolo 7, comma 3, lettera g), del medesimo decreto, nonché prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione*".

Il decreto legislativo n. 22 del 1997 è stato abrogato dall'articolo 264 del d.lgs. n. 152 del 2006 (c.d. Testo Unico dell'Ambiente, TUA). Pertanto è alle disposizioni del TUA, come da ultimo modificato dal d.lgs. n. 116 del 3 settembre 2020, che occorre fare riferimento per la corretta applicazione del n. 127-*sexiesdecies* (cfr. sul punto risoluzione n. 250/E del 2007, circolare n. 43/E del 12 maggio 2008 e risoluzione n. 454/E del 2008).

Le attività di "*gestione, stoccaggio e deposito temporaneo*" sono definite

dall'articolo 183 del TUA nel modo seguente:

- "n) **gestione dei rifiuti**: la raccolta, il trasporto, il recupero, compresa la cernita, e lo smaltimento dei rifiuti, compresi la supervisione di tali operazioni e gli interventi successivi alla chiusura dei siti di smaltimento, nonché le operazioni effettuate in qualità di commerciante o intermediari. Non costituiscono attività di gestione dei rifiuti le operazioni di prelievo, raggruppamento, selezione e deposito preliminari alla raccolta di materiali o sostanze naturali derivanti da eventi atmosferici o meteorici (o vulcanici), ivi incluse mareggiate e piene, anche ove frammisti ad altri materiali di origine antropica effettuate, nel tempo tecnico strettamente necessario, presso il medesimo sito nel quale detti eventi li hanno depositati;

- aa) **stoccaggio**: le attività di smaltimento consistenti nelle operazioni di deposito preliminare di rifiuti di cui al punto D15 dell'allegato B alla parte quarta del presente decreto, nonché le attività di recupero consistenti nelle operazioni di messa in riserva di rifiuti di cui al punto R/3 dell'allegato C alla medesima parte quarta;

- bb) **deposito temporaneo prima della raccolta**: il raggruppamento dei rifiuti ai fini del trasporto degli stessi in un impianto di recupero e/o smaltimento, effettuato, prima della raccolta ai sensi dell'articolo 185-bis".

La definizione di "rifiuti urbani" è da ricondurre all'articolo 183, comma 1, lett. b-ter) del TUA che, per effetto delle modifiche apportate dal d.lgs. n. 116 del 2020 e ai fini che qui interessano, ricomprende in tale ambito i "1. i rifiuti domestici indifferenziati e da raccolta differenziata, ivi compresi: carta e cartone, vetro, metalli, plastica, rifiuti organici, legno, tessili, imballaggi, **rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche** (n.d.r. R.A.E.E.), rifiuti di pile e accumulatori e rifiuti ingombranti, ivi compresi materassi e mobili". I R.A.E.E pertanto sono ora espressamente qualificati "rifiuti urbani".

La definizione di "rifiuti speciali" è invece da ricondurre all'articolo 184, comma 3, lett. g) del TUA.

In considerazione delle norme appena riportate, si ritiene applicabile ai R.A.E.E. l'aliquota IVA del 10 per cento prevista dal n. 127-*sexiesdecies* in quanto tali rifiuti sono ora espressamente considerati dal legislatore "*rifiuti urbani*" (cfr. lettera b-ter dell'articolo 183 TUA).

Resta inteso che non spetta a questa Agenzia stabilire se la dichiarata attività di gestione del Consorzio corrisponda a quella definita dal TUA, né se i RAEE o gli A.E.E. dallo stesso trattati sono tali ai sensi della speciale disciplina di settore, contenuta nel d.lgs. 49 del 2014 (vedasi in proposito gli articoli 2 e 4). Questo tipo valutazione comporta un preliminare accertamento tecnico che esula dalle competenze di questa Agenzia.

Pertanto solo se rispettano tali disposizioni, le prestazioni descritte dall'Istante ai punti a), b) e c) (rispettivamente "*attività di gestione dei R.A.E.E. domestici rese su incarico e a favore di altri Consorzi*"; "*attività di gestione dei R.A.E.E. storici domestici rese su incarico e a favore di imprese committenti - c.d. utenti professionali -c.d. servizio "Waste- In"*"; "*l'affidamento dei servizi di ritiro, trasporto, stoccaggio, recupero, trattamento e smaltimento dei R.A.E.E. domestici di impianti autorizzati, a soggetti terzi*"), possono beneficiare dell'aliquota IVA ridotta del 10 per cento prevista dal n. 127-*sexiesdecies*.

Va osservato che ai fini del riconoscimento di questa aliquota agevolata non si ritengono di ostacolo - nella fattispecie in esame - i chiarimenti resi dalla scrivente con la risoluzione n. 55/E del 2007 in tema di "svolgimento diretto" delle attività, richiamata dall'Istante nell'ambito della soluzione prospettata.

Secondo tale risoluzione, i corrispettivi per l'attività di gestione potrebbero beneficiare dell'aliquota IVA ridotta solo quando "*.....vengano corrisposti a fronte dello svolgimento diretto da parte del Consorzio di attività di "gestione, stoccaggio e deposito temporaneo dei rifiuti."*

Medio tempore la definizione di "*gestione*" prevista al citato articolo 183 del TUA è cambiata.

L'articolo 10, comma 1, del d.lgs. 3 dicembre 2010, n. 205 ha modificato l'intero articolo 183, precisando (alla lettera *n*) che per "*gestione*" si intende "*la raccolta, il trasporto, il recupero e lo smaltimento dei rifiuti, compresi il controllo di tali operazioni e gli interventi successivi alla chiusura dei siti di smaltimento, nonché le operazioni effettuate in qualità di commerciante o intermediario*", dove l'"*intermediario*" è (alla lettera *l*) "*qualsiasi impresa che dispone il recupero o lo smaltimento dei rifiuti per conto di terzi, compresi gli intermediari che non acquisiscono la materiale disponibilità dei rifiuti*".

Nel senso di ritenere l'intermediario un gestore di rifiuti, depone anche l'articolo 188 del TUA. Questo articolo disciplina la Responsabilità della gestione dei rifiuti e prevede che: "1. *Il produttore iniziale, o altro detentore, di rifiuti provvede al loro trattamento direttamente ovvero mediante l'affidamento ad **intermediario**, o ad un commerciante o alla loro consegna a un ente o impresa che effettua le operazioni di **trattamento dei rifiuti**, o ad un soggetto addetto alla raccolta o al trasporto dei rifiuti, pubblico o privato, nel rispetto della Parte IV del presente decreto.*

2. *Gli enti o le imprese che provvedono alla raccolta o al trasporto dei rifiuti a titolo professionale sono tenuti all'iscrizione all'**Albo dei Gestori Ambientali** di cui all'articolo 212 e conferiscono i rifiuti raccolti e trasportati agli impianti autorizzati alla gestione dei rifiuti o a un centro di raccolta*".

Allo stato attuale è dunque possibile ritenere l'intermediario un gestore di rifiuti, in quanto soggetto in linea generale agli stessi obblighi e responsabilità. L'aliquota IVA del 10 per cento è pertanto applicabile anche alle prestazioni di gestione rese dall'Istante in qualità di "*intermediario senza detenzione di rifiuti*" descritte al paragrafo b) nonché alle prestazioni che affida a terzi di cui al paragrafo c).

Anche per questo aspetto, tuttavia, si rimette all'organo tecnico competente ogni valutazione circa la riconducibilità delle prestazioni di gestione svolte dall'Istante o da lui ricevute, tra quelle previste dalle disposizioni di settore, contenute nel d. lgs. 49 del 2014 e nel d.lgs 152 del 2006.

In proposito si ricorda che l'articolo 3-*septies* del TUA contempla l'istituto dell'interpello in materia ambientale, che consente di inoltrare al Ministero della transizione ecologica istanze di ordine generale sull'applicazione della normativa statale in materia ambientale. Una possibilità riconosciuta a Regioni, Province autonome di Trento e Bolzano, Province, Città metropolitane, Comuni, associazioni di categoria rappresentate nel Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro e associazioni di protezione ambientale a carattere nazionale o presenti in almeno cinque regioni o province autonome.

Con riferimento infine alla qualificazione dei c.d. "premi di efficienza", descritti al punto d), dalla lettura dell'Accordo di programma allegato all'istanza, emerge che i premi di produttività sono *"gli importi che i Produttori di AEE sono tenuti ad erogare ai Centri di Raccolta comunali al verificarsi di condizioni di buona operatività, sulla base dei quantitativi di RAEE ritirati dai Sistemi collettivi"*. Pertanto, i *"Produttori di AEE, mediante i Sistemi Collettivi, rendono disponibili le risorse economiche destinate a costituire i Premi di Efficienza finalizzati ad adeguare e migliorare le infrastrutture e attrezzature dei Centri di Raccolta.... nonché a favorire processi di gestione efficiente da parte dei diversi soggetti che dispongono di un Centro di Raccolta, al fine di agevolare un incremento dei quantitativi di RAEE raccolti ed avviati all'adeguato trattamento"* (cfr. p.to 8.2).

I "Premi di Efficienza" appaiono quindi legati alle potenzialità concrete di ottimizzazione della raccolta, conseguibili attraverso una complessiva gestione qualitativa ottimale.

Ciò considerato, relativamente alla fattispecie prospettata, si ritiene che si possa richiamare l'indirizzo interpretativo più volte ribadito dall'Amministrazione finanziaria (*in primis* con la circolare n. 34/E del 22 novembre 2013), secondo il quale non sono rilevanti ai fini dell'IVA le somme che si configurano come mere erogazioni di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale (quali, ad esempio, l'adeguamento ed il miglioramento delle infrastrutture e attrezzature dei Centri di

Raccolta) e non quale corrispettivo di una specifica prestazione di servizi ovvero di obbligo di fare, non fare e permettere. Sulla base delle considerazioni sopra svolte e tenuto conto delle finalità generali di tutela dell'ambiente che si prefigge la normativa in questione, da realizzarsi anche mediante la promozione di una raccolta dei rifiuti più efficiente, cui di fatto mirano i "premi di efficienza", si ritiene che queste somme siano delle erogazioni di denaro non soggette a IVA ai sensi dell'articolo 2 del Decreto IVA.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)