



Roma, 12 settembre 2007

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: IVA – Aliquota applicabile alle prestazioni di smaltimento di rifiuti pericolosi. - N. 127 –sexiesdecies della Tabella A, Parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

QUESITO

L'Alfa s.p.a. riferisce di svolgere, in base al contratto di servizio stipulato con il Comune di in data 2005, l'attività di gestione dei rifiuti mediante raccolta, trasporto, recupero e smaltimento degli stessi.

L'Alfa s.p.a. evidenzia, inoltre, di appaltare ad imprese terze l'attività di smaltimento delle tipologie di rifiuti identificati dai seguenti codici C.E.R. (Catalogo Europeo dei Rifiuti), alcuni dei quali contrassegnati con apposito asterisco che ne segnala la pericolosità:

- 05.01.03 - morchie depositate sul fondo di serbatoi;
- 06.02.03* - idrossido di ammonio;
- 08.03.17* - toner per stampa esauriti contenenti sostanze pericolose;
- 13.02.02 - oli esauriti da motore;
- 16.02.11* - apparecchiature fuori uso contenenti clorofluorocarburi;
- 16.02.13* - apparecchiature fuori uso contenenti sostanze pericolose;
- 16.02.15* - componenti pericolose apparecchiature fuori uso;
- 17.06.05 - materiale da costruzione a base di amianto;
- 19.01.03 - ceneri leggere;
- 19.01.05* - residui di filtrazione prodotti dal trattamento dei fumi;
- 19.01.06* - rifiuti liquidi acquosi;
- 19.01.07* - rifiuti solidi prodotti dal trattamento di fumi;

- 19.01.15* - ceneri di caldaia contenenti sostanze pericolose;
- 20.01.21* - tubi fluorescenti ed altri rifiuti contenenti mercurio;
- 20.01.23* - apparecchiature fuori uso contenenti clorofluorocarburi;
- 20.01.33* - batterie ed accumulatori;
- 20.01.35* - apparecchiature elettriche ed elettroniche fuori uso.

Ciò premesso, l'Alfa s.p.a. chiede chiarimenti in ordine all'aliquota applicabile, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, alle attività di smaltimento dei richiamati rifiuti e, in particolare, chiede di sapere se le predette prestazioni siano o meno riconducibili nel n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'Alfa s.p.a. ritiene che le prestazioni di smaltimento dei rifiuti identificati dai codici C.E.R. sopra indicati debbano essere assoggettate all'aliquota ordinaria del 20 per cento, in quanto, a parere dell'istante, l'aliquota ridotta del 10 per cento di cui al n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 non si applica alle prestazioni di gestione aventi ad oggetto rifiuti pericolosi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 prevede l'applicazione dell'aliquota IVA al 10 per cento per le “*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 (...)*”.

Il citato D. Lgs. n. 22 del 1997, concernente “*attuazione delle direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CEE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio*”, è stato abrogato dall'articolo 264, comma

1, lett. i), del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, recante “*norme in materia ambientale*”, a decorrere dalla data di entrata in vigore di detto decreto (29 aprile 2006).

In seguito all’anzidetta abrogazione, il richiamo al D. Lgs. n. 22 del 1997 operato dal n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 deve intendersi riferito al D. Lgs. n. 152 del 2006.

In particolare, il richiamo all’art. 6, comma 1, lettere *d)*, *l)* e *m)* del D. Lgs. n. 22 del 1997, relativo alle definizioni di attività di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, deve intendersi riferito all’art. 183, comma 1, lettere *d)*, *l)* e *m)* del D. Lgs. n. 152 del 2006.

Il richiamo all’art. 7, comma 2, del D. Lgs. n. 22 del 1997, relativo alla definizione di rifiuti urbani, deve intendersi riferito all’art. 184, comma 2, del D. Lgs. n. 152 del 2006.

Il riferimento alla lettera *g)* dell’art. 7, comma 3, del D. Lgs. n. 22 del 1997, recante la nozione di rifiuti speciali, deve intendersi riferito alla lettera *g)* dell’art. 184, comma 3, del D. Lgs. n. 152 del 2006.

Pertanto, l’aliquota ridotta prevista dal n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 si applica alle prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, come definite dall’art. 183, comma 1, lett. *d)*, *l)* e *m)*, del D. Lgs. n. 152 del 2006, relative ai “*rifiuti urbani*” di cui all’art. 184, comma 2, del medesimo decreto e ai “*rifiuti speciali*” di cui alla lettera *g)* dello stesso articolo 184, comma 3.

Il citato art. 184, comma 1, del D. Lgs. n. 152 del 2006 stabilisce, in merito alla classificazione dei rifiuti, che gli stessi “*sono classificati, secondo l’origine, in rifiuti urbani e rifiuti speciali e, secondo le caratteristiche di pericolosità, in rifiuti pericolosi e rifiuti non pericolosi*”.

Il comma 2 dello stesso articolo 184 del citato decreto fornisce le seguenti definizioni di “*rifiuti urbani*”:

a) “*rifiuti domestici, anche ingombranti, provenienti da locali e luoghi adibiti ad uso di civile abitazione*”;

b) *“rifiuti non pericolosi provenienti da locali e luoghi adibiti ad usi diversi da quelli di cui alla lettera a), assimilati ai rifiuti urbani per qualità e quantità, ai sensi dell'articolo 198, comma 2, lettera g)”*;

c) *“rifiuti provenienti dallo spazzamento delle strade”*;

d) *“rifiuti di qualunque natura o provenienza, giacenti sulle strade ed aree pubbliche o sulle strade ed aree private comunque soggette ad uso pubblico o sulle spiagge marittime e lacuali e sulle rive dei corsi d’acqua”*;

e) *“rifiuti vegetali provenienti da aree verdi, quali giardini, parchi e aree cimiteriali”*;

f) *“rifiuti provenienti da esumazioni ed estumulazioni, nonché gli altri rifiuti provenienti da attività cimiteriale diversi da quelli di cui alle lettere b), c) ed e)”*.

Il successivo comma 3 dell’art. 184 del citato D. Lgs. n. 152 del 2006 reca inoltre la definizione di *“rifiuti speciali”*, stabilendo che devono ricomprendersi in detta categoria, fra l’altro, ai sensi della lettera g), i *“rifiuti derivanti dalla attività di recupero e smaltimento di rifiuti, i fanghi prodotti dalla potabilizzazione e da altri trattamenti delle acque e dalla depurazione delle acque reflue e da abbattimento di fumi”*.

Quanto sopra premesso, si rileva che il quesito formulato dall’Alfa, relativo all’aliquota IVA applicabile allo smaltimento dei rifiuti identificati dai codici CER riportati nell’istanza di interpello e sopra richiamati, presuppone la classificazione dei suddetti rifiuti tra i rifiuti urbani di cui all’art. 184, comma 2, del D. Lgs. n. 152 del 2006 e i rifiuti speciali di cui alla lettera g) dell’art. 184, comma 3, del medesimo decreto.

L’anzidetta problematica richiede competenze tecniche di natura extra fiscale dalle quali non può prescindersi ai fini dell’applicazione della disposizione recata dal n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972.

Al fine di fornire soluzione al presente quesito, sono stati, pertanto, acquisiti dal competente Ministero dell’ambiente, della tutela del territorio e del

mare gli elementi tecnici necessari a verificare la riconducibilità dei rifiuti indicati nell'istanza di interpello fra i rifiuti urbani o fra i rifiuti speciali indicati, rispettivamente, dall'art. 184, comma 2 e comma 3, lett. g), del D. Lgs n. 152 del 2006.

Con nota prot. n. del....., il Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare ha precisato che *“la pericolosità o meno dei rifiuti è irrilevante ai fini della classificazione degli stessi”* ai sensi dell'articolo 184, comma 2 e comma 3, lett. g), del D. Lgs. n. 152 del 2006 *“in quanto tale classificazione ha riguardo unicamente all'origine dei rifiuti”* così come specificato al citato comma 1 dell'articolo 184 del medesimo decreto.

Nella successiva nota prot. n..... del il suddetto Ministero ha altresì precisato che *“per quanto riguarda i rifiuti urbani, gli stessi sono indicati nell'Elenco dei rifiuti di cui all'allegato D, alla parte quarta del citato D. Lgs. 152/06, con riferimento alla fonte che genera il rifiuto, sotto il capitolo 20”*.

Nell'anzidetta nota è stato quindi chiarito che *“tutti i rifiuti identificati, a cura e sotto la responsabilità del produttore o del detentore, con il codice a sei cifre del capitolo 20”* di cui all'elenco dell'Allegato D *“sono rifiuti urbani di cui all'art. 184, comma 2 del D. Lgs 152/06”*.

Il Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare ha, inoltre, chiarito che *“i rifiuti prodotti da impianti di trattamento dei rifiuti, impianti di trattamento delle acque reflue fuori sito, nonché dalla potabilizzazione dell'acqua e dalla sua preparazione per uso industriale”* sono indicati, sempre con riferimento alla fonte che genera il rifiuto, *“nell'Elenco dei rifiuti di cui all'allegato D, alla parte quarta del citato D. Lgs 152/06, sotto il capitolo 19”*.

Il Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare ha, pertanto, chiarito che *“tutti i rifiuti identificati, a cura e sotto la responsabilità del produttore o del detentore, con il codice a sei cifre del capitolo 19 rientrano nella tipologia di cui all'art. 184, comma 3, lettera g) del Dlgs 152/06”*.

Per quanto concerne i rifiuti identificati dai codici non relativi, rispettivamente, ai capitoli 20 e 19, il suddetto Ministero ha precisato che la

possibilità di ascrivere gli stessi alle tipologie di rifiuti indicati nel citato art. 184, comma 2 e comma 3, lett. g), del D. Lgs. n. 162 del 2006 *“deve essere valutata caso per caso con riferimento alla fattispecie concreta”*.

Il suddetto Ministero ha, infine, precisato che *“come specificato all’art. 198, comma 2 lettera g) del D Lgs 152/06, possono essere assimilati ai rifiuti urbani solo i rifiuti non pericolosi”*.

Da quanto precisato dal Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare emerge che i rifiuti elencati dall’istante e identificati con i codici relativi ai capitoli 19 e 20 dell’elenco di cui al citato Allegato D sono riconducibili, rispettivamente, nei rifiuti speciali di cui alla lett. g) dell’art. 184, comma 3, del D. Lgs. n. 152 del 2006 e nei rifiuti urbani di cui al comma 2 del citato articolo 184 del medesimo decreto.

Conseguentemente, le prestazioni di gestione aventi ad oggetto lo smaltimento dei rifiuti identificati dai predetti codici 19 e 20 sono assoggettabili all’aliquota ridotta del 10 per cento, ai sensi del n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972.

Per quanto riguarda i rifiuti ai quali si riferisce l’Alfa s.p.a. nell’istanza di interpello che sono identificati da codici non relativi ai suddetti capitoli 19 e 20, il competente Ministero dell’ambiente, della tutela del territorio e del mare ha precisato che la classificazione degli stessi tra i rifiuti urbani e i rifiuti speciali *“deve essere valutata caso per caso con riferimento alla fattispecie concreta”*.

Pertanto, l’applicabilità della disposizione recata dal n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 ai rifiuti diversi da quelli contrassegnati dai codici 19 e 20 va verificata sulla base di un’indagine di natura tecnica e di fatto che non rientra nelle prerogative dell’istituto dell’interpello, ma deve essere operata di volta in volta e alla luce dei criteri forniti dal Ministero dell’ambiente, della tutela del territorio e del mare, il quale ha evidenziato, al riguardo, la rilevanza dell’origine del rifiuto, a prescindere dalle caratteristiche di pericolosità dello stesso.