

IVA

Trasporto di energia con reverse charge

di Marco Peirolo

Il servizio di trasporto di energia reso ai rivenditori da una società che opera nel settore energetico come grossista, *trader* e fornitore su tutto il territorio nazionale si considera **accessorio alle cessioni di gas e/o energia elettrica** e, quindi, è soggetto a *reverse charge*.

è la **risposta all'interpello n. 59**, pubblicata il 2 novembre 2018, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento Iva applicabile ad una società operante nell'ambito del **commercio di energia**, nonché del dispacciamento e del trasporto dell'energia elettrica e del gas naturale nel sistema di trasmissione e distribuzione italiano, agendo in qualità di grossista, *trader* e fornitore su tutto il territorio nazionale.

Nell'ambito della propria attività, la società istante intende stipulare un contratto di fornitura di energia elettrica e/o gas a rivenditori, soggetti passivi Iva (cd. "reseller") che, a loro volta, venderanno l'energia elettrica e/o gas ai clienti finali.

Dal momento che i *reseller* non effettuano il trasporto di energia elettrica e/o gas naturale sulle reti di trasmissione e distribuzione dell'energia, ma conferiscono l'incarico per lo svolgimento del servizio in favore dei clienti finali ad altri soggetti, può accadere che i *reseller* si rivolgano alla società istante proprio per ottenere tale **servizio di trasporto**.

Al fine di fornire il **servizio di trasporto in esame**, la società istante stipula un contratto con una prima società per il passaggio dell'energia elettrica sulle reti ad altissima ed alta tensione, con seconda società per il passaggio del gas sull'infrastruttura nazionale di trasporto del gas, nonché contratti con molteplici soggetti proprietari delle reti di distribuzione finale dell'energia a livello locale, che distribuiranno l'energia sul territorio nazionale. Tali contratti sono sottoscritti dalla società istante per i punti di prelievo dei clienti finali dei *reseller* in base ad un mandato senza rappresentanza conferito dai *reseller*.

Il dubbio oggetto di chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate è se al **servizio di trasporto** reso dalla società istante ai *reseller*, ai quali la società stessa fornisce energia elettrica e/o gas, debba applicarsi il **meccanismo del reverse charge** di cui all'[articolo 17, comma 6, lett. d-quater](#), [D.P.R. 633/1972](#), nella specie qualora, ai sensi dell'[articolo 12 dello stesso D.P.R. 633/1972](#), tale servizio di trasporto possa considerarsi **accessorio alla fornitura di energia elettrica e/o gas** effettuata dalla medesima società ai *reseller*.

Il citato [articolo 17, comma 6, lett. d-quater](#)) prevede l'applicazione dell'Iva con il sistema dell'**inversione contabile** alle "cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-

rivenditore ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a)", per tale intendendosi, ai sensi dell'[articolo 7-bis\), comma 3, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, di energia elettrica, di calore o di freddo è costituita dalla rivendita di tali prodotti e il cui consumo personale dei medesimi è trascurabile.

Secondo la soluzione interpretativa prospettata dalla società istante, in base allo **schema del mandato**, siccome le **prestazioni di trasporto energia** rese dai distributori alla società sono **soggette a Iva in regime ordinario**, lo stesso regime deve applicarsi nei rapporti tra la società, che opera in veste di mandatario senza rappresentanza, e il *reseller*, che agisce in qualità di mandante.

Tale conclusione, ad avviso della società istante, non muta quand'anche il servizio di trasporto di energia sia reso ad un *reseller* al quale la società fornisca energia elettrica e/o gas, in quanto tale servizio non può in ogni caso essere considerato accessorio ai sensi dell'[articolo 12 D.P.R. 633/1972](#), essendo regolato da un **autonomo contratto che prevede un distinto corrispettivo**.

Tenuto conto che il dubbio della società istante si riferisce all'applicabilità, nel caso di specie, del **principio di accessorietà**, occorre ricordare che l'Amministrazione finanziaria – sulla scorta delle indicazioni della giurisprudenza della Corte di giustizia UE – ha chiarito che, **affinché un'operazione possa considerarsi accessoria ad una operazione principale è necessario (risoluzione AdE 367/E/2008)**:

- dal **punto di vista soggettivo**, che l'operazione accessoria sia effettuata;
- nei confronti dello stesso destinatario dell'operazione principale;
- direttamente dal cedente/prestatore dell'operazione principale, ovvero per suo conto e a sue spese;
- dal **punto di vista oggettivo**, che:
- l'**operazione accessoria e quella principale** siano rivolte al raggiungimento dello **stesso obiettivo**;
- esista un **nesso di dipendenza funzionale** dell'operazione accessoria rispetto a quella principale, ossia che la prestazione accessoria sia effettuata in ragione della prestazione principale, in combinazione con la quale è diretta al raggiungimento di un determinato risultato;
- l'operazione accessoria acceda a quella principale al fine di **integrarla, completarla o renderla possibile**.

Dalla nozione del nesso di accessorietà sopra esposta si evince, secondo l'Agenzia delle Entrate, che il servizio di trasporto di energia elettrica e/o gas in esame non si limita ad avere una generica utilità rispetto alla prestazione principale, ma **permette l'effettuazione e la migliore fruizione della stessa cessione di energia** effettuata dalla società in favore dei *reseller*.

In presenza del nesso di dipendenza funzionale fra il servizio di trasporto e la fornitura di energia elettrica e/o gas, il predetto servizio di trasporto ha, nel caso di specie, la **funzione di integrare, completare e rendere possibile la prestazione principale** di fornitura di energia

elettrica e/o gas.

Pertanto, conclude l'Agenzia, il servizio di trasporto di energia reso dalla società istante ai soggetti passivi-rivenditori costituisce, ai sensi dell'[articolo 12 D.P.R. 633/1972](#), una **prestazione accessoria alla fornitura di gas e/o energia elettrica** effettuata dalla stessa società. Di conseguenza, nel caso di specie, il servizio di trasporto di cui trattasi, essendo accessorio alla cessione di gas e/o energia elettrica, deve essere **assoggettato a Iva mediante il sistema di reverse charge** previsto per l'operazione principale, ai sensi del citato [articolo 17, comma 6, lett. d-quater\), D.P.R. 633/1972](#).

Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRaverso l'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)