

IVA

Regime Iva dei trasferimenti di quote di emissione

di **Marco Peirola**

Le quote di emissione di gas a effetto serra costituiscono, ai fini Iva, **beni immateriali** la cui compravendita dà luogo, ai sensi dell'[articolo 3, comma 2, n. 2\), D.P.R. 633/1972](#), ad una prestazione di servizi soggetta a Iva, con **aliquota ordinaria** (attualmente pari al 22%), mediante il **meccanismo del reverse charge**, ex [articolo 17, comma 6, lett. d-bis\), D.P.R. 633/1972](#).

È quanto ha chiarito l'Agenzia delle Entrate nella **risposta all'interpello n. 69**, pubblicato il 19 ottobre 2018, in merito alla qualifica, agli effetti dell'Iva, delle **quote di emissione di gas a effetto serra**, che l'[articolo 3, lett. pp\), D.Lgs. 30/2016](#) definisce come *"il diritto di emettere una tonnellata di biossido di carbonio equivalente per un periodo determinato, valido unicamente per rispettare le disposizioni del presente decreto e cedibile conformemente al medesimo"*.

La classificazione delle predette quote di emissione nell'ambito della categoria delle **prestazioni di servizi** discende, come già precisato dall'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 71/2009](#), dalla previsione dell'[articolo 3, comma 2, n. 2\), D.P.R. 633/1972](#), che fa riferimento alle *"cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti"*.

L'inquadramento di tali operazioni come **cessioni di beni immateriali** supera, agli specifici effetti dell'Iva, quello previsto dall'[articolo 1, lett. p\), D.Lgs. 129/2017](#), che nel recepire la **Direttiva n. 2014/65/CE** (cd. Direttiva MIFID II) considera le quote di emissione come **strumenti finanziari**.

L'esclusione del regime di esenzione da Iva previsto per questi ultimi è confermato dalla **Commissione europea**, che nelle **Linee guida approvate nell'incontro dell'8 luglio 2016**, ha specificato che la definizione delle **quote di emissione** di cui alla **Direttiva n. 2003/87/CE** come strumenti finanziari alla luce della Direttiva MIFID II non influenza la disciplina Iva ad esse applicabile e, quindi, **non comporta l'applicazione delle disposizioni in materia di Iva previste per gli strumenti finanziari**. Del resto, come si ricava dal **considerando n. 11 della Direttiva MIFID II**, l'inserimento delle quote di emissione nell'ambito della stessa è finalizzata a **contrastare pratiche fraudolente** che potrebbero compromettere la fiducia nel sistema di scambio delle quote di emissione, istituito dalla **Direttiva n. 2003/87/CE**.

Nella risposta all'interpello, l'Agenzia delle Entrate ha anche esaminato il trattamento Iva del trasferimento di quote di emissione nell'ambito di specifici **schemi negoziali di Tolling e Sub-**

Tolling in base ai quali il trasferimento delle quote di emissione, dal *Toller* o dal *Sub-Toller* al *Tollee*, unitamente al pagamento della *Tolling fee*, è parte del complessivo corrispettivo, **in parte in natura e in parte in denaro**, dovuto al *Tollee* per la prestazione di trasformazione del gas in energia elettrica.

Il trasferimento delle quote di emissione deve essere ricondotto **allo schema delle operazioni permutative**, di cui all'[articolo 11 D.P.R. 633/1972](#), sicché si prescinde dall'unitarietà del contratto stipulato tra le parti e ciascuna operazione – effettuata in corrispettivo dell'altra – va assoggettata alla propria disciplina fiscale, con **base imponibile delle singole operazioni pari al "valore normale" dei beni o servizi**, determinato ai sensi dell'[articolo 13, comma 2, lett. d\), D.P.R. 633/1972](#).

In merito agli **adempimenti da porre in essere nell'ambito del contratto di Sub-Tolling**, tenuto conto che il *Sub-Toller* è responsabile delle proprie obbligazioni esclusivamente nei confronti del *Toller*, l'Agenzia ha chiarito che:

- il *Sub-Toller*, a fronte del trasferimento in favore del *Tollee* delle quote di emissione, deve **emettere fattura** nei confronti del *Toller*, soggetto nei cui confronti è obbligato. Tale operazione **non è territorialmente rilevante in Italia**, ai sensi dell'[articolo 7-ter D. P.R. 633/1972](#), essendo il *Toller*, nel caso di specie, un soggetto passivo non stabilito in Italia; resta fermo l'obbligo di emettere fattura ai sensi dell'[articolo 21, comma 6-bis, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#) con l'annotazione **"operazione non soggetta"**;
- il *Toller*, a sua volta, in relazione alle predette quote di emissione trasferite al *Tollee*, deve emettere **fattura** nei suoi confronti; tale operazione è **territorialmente rilevante in Italia**, ai sensi dell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#), essendo il *Tollee* un soggetto passivo stabilito in Italia, con conseguente applicazione del reverse charge di cui all'[articolo 17, comma 6, lett. d-bis\), D.P.R. 633/1972](#);
- il *Tollee*, per la parte di servizio di *Tolling* remunerata in natura (quote di emissione) emette fattura nei confronti del *Toller*; nel caso in esame, tale operazione non è territorialmente rilevante in Italia, ai sensi dell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#), essendo il *Toller* un **soggetto passivo non stabilito in Italia**; resta fermo l'obbligo di emettere fattura ai sensi dell'[articolo 21, comma 6-bis, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#), con l'annotazione **"operazione non soggetta"**.

Seminario di specializzazione

**IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ,
INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >