

Risposta n. 27/2023

***OGGETTO: IVA – Qualificazione dei servizi di ricarica auto elettriche – Art. 7-bis,
terzo comma, lett. b) del DPR n. 633 del 1972***

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

QUESITO

La società istante, ALFA (precedentemente denominata "ALFA E-Mobility s.r.l.", di seguito anche "ALFA") - joint venture societaria costituita nel periodo d'imposta 2020 tra la società BETA (socio di maggioranza appartenente al gruppo d'impresе BETA) e la società GAMMA (socio di minoranza) - rappresenta di avere come oggetto sociale lo svolgimento dell'attività di ricerca, ideazione, creazione, realizzazione, costruzione e sviluppo, produzione, commercializzazione, installazione, manutenzione, assistenza e modifica di prodotti, sistemi, infrastrutture, servizi (anche in forma di abbonamento) e accessori per l'utilizzo, l'accumulo, il trasporto e la distribuzione dell'energia elettrica nonché l'alimentazione e la ricarica di batterie e veicoli elettrici.

ALFA riferisce, inoltre, di aver avviato la propria attività nel corso dell'anno d'imposta 2021, svolgendo come attività collaterali a quella principale anche l'attività di commercio senza deposito (contraddistinta dal codice ATECO 46.69.2) ed installazione di sistemi e accessori per la ricarica domestica di batterie dei veicoli elettrici e, nello specifico, dei cosiddetti "*Wallbox*".

Al fine di agevolare la transizione alla mobilità elettrica (*e-mobility*), la società istante fa presente di voler proporre alla propria clientela privata e business (di seguito gli "*eDriver*") un'offerta commerciale che consiste nell'erogazione - a fronte della corresponsione di un unico corrispettivo individuato sulla base delle caratteristiche tecniche del veicolo elettrico e tarato sul profilo di utilizzo dell'utente - di una serie di servizi, denominati nell'istanza d'interpello "*servizi di ricarica*", finalizzati a consentire all'*eDriver* di effettuare la ricarica del proprio veicolo elettrico sia in Italia che all'estero.

In altri termini, il pacchetto commerciale ideato dalla società interpellante permetterà al *eDriver* di utilizzare un'applicazione informatica scaricabile sul proprio *smartphone* (*App*), strumento attraverso il quale l'utente, in combinazione con le informazioni reperibili sul sito, potrà rilevare, analizzare, monitorare i dati (intesi come stazioni in cui è avvenuta la ricarica, gestori, numero e costo delle ricariche) del veicolo elettrico di sua proprietà nonché effettuare la ricarica elettrica del proprio mezzo di trasporto presso la stazione convenzionata più vicina (servizio *EVrouting*), ovvero quella più prossima alla sua posizione geografica, senza dover effettuare il pagamento del costo della ricarica incluso nel corrispettivo unico.

In particolare, la società ALFA riferisce di aver iniziato a proporre alla propria clientela (*eDriver* degli autoveicoli elettrici) due differenti tipologie di accordi di vendita,

aventi ad oggetto l'erogazione dei "servizi di ricarica" di cui trattasi, che si distinguono in ragione delle modalità di quantificazione del corrispettivo unico dovuto dal proprietario del veicolo elettrico aderente all'offerta commerciale.

In particolare, i due contratti di vendita prevedono rispettivamente:

1) una formula "*tutto compreso*" che consiste in una sorta di abbonamento al "servizio di ricarica", come sopra descritto, che prevede il versamento con periodicità mensile di un canone fisso parametrato al numero dei chilometri che l'*eDriver* prevede di percorrere nel periodo di riferimento nonché alla tipologia del mezzo di trasporto posseduto dall'utente. La sottoscrizione di questa tipologia di contratto di vendita consente all'*eDriver* di ricaricare i veicoli elettrici indifferentemente presso:

a) la propria abitazione tramite la *Wallbox* domestica, il cui costo verrà fatturato separatamente rispetto al canone fisso;

b) punti di ricarica siti in luoghi pubblici e/o accessibili al pubblico aderenti ai partner convenzionati.

Nell'ipotesi di adesione all'offerta contrattuale sopra descritta, ALFA addebiterà al cliente *eDriver* il canone fisso contrattualmente definito, assoggettando il relativo importo all'aliquota IVA ordinaria del 22%. Il versamento del canone fisso da parte del sottoscrittore del predetto accordo di vendita avverrà indipendentemente dalle modalità di ricarica del veicolo e dal numero dei cicli di ricarica, salvo verifica, da effettuarsi con cadenza annuale o semestrale, dei consumi effettivi. In caso di significativo scostamento rispetto al profilo prescelto dallo stesso utente in sede di sottoscrizione dell'abbonamento, ALFA provvederà a ricollocare l'*eDriver* in una fascia di canone più idonea;

2) una formula con un "*prezzo fisso*" che consente all'utente di effettuare le ricariche degli autoveicoli entro un numero massimo di kWh ed entro un termine variabile dai 6 ai 12 mesi. Scaduto il predetto termine, l'Utente ha la possibilità di estendere temporalmente i servizi con la formula *pay per use* e quindi ad un costo omnicomprensivo determinato alternativamente:

a) sulla base della somma tra il costo dell'energia erogata dal punto di ricarica e il valore dei relativi servizi utilizzati;

b) mediante la previsione di un canone fisso mensile per i servizi al quale viene sommato il costo dell'energia per le ricariche effettivamente eseguite.

Questa tipologia di accordo di vendita viene principalmente proposta collateralmente alla vendita degli autoveicoli elettrici. In tale ipotesi, ALFA provvede a fatturare il servizio ai produttori del veicolo elettrico, i quali sostengono il costo del canone (costo fisso iniziale) e successivamente cedono agli acquirenti dei veicoli elettrici il diritto di ricaricare unitamente alla possibilità di esercitare l'opzione per estendere temporalmente i servizi di ricarica in modalità *pay per use*.

Ciò premesso, la società istante fa presente che la sottoscrizione da parte degli *eDriver* delle due tipologie di contratti di servizi descritti ai nn. 1) e 2) si perfeziona unicamente attraverso una piattaforma telematica a cui l'utente può accedere (possessore del veicolo elettrico) previa autenticazione al sito gestito dalla società istante.

In merito alle modalità di adesione agli accordi di vendita sopra citati, la società istante, pur senza formulare alcun quesito al riguardo, evidenzia che le predette procedure informatizzate (on line) di conclusione del contratto di vendita solitamente

sono quelle che caratterizzerebbero il cosiddetto commercio elettronico avente ad oggetto la cessione di servizi informatici forniti attraverso internet o una rete elettronica.

A parere della società interpellante, la transazione commerciale di cui trattasi avverrebbe esclusivamente in via telematica, atteso che l'acquirente visiona *on line* il catalogo dei servizi da acquistare, procede all'ordine, effettua il *download* dell'applicazione pronta per il successivo utilizzo ed esegue i pagamenti con i sistemi elettronici.

La società ALFA, al fine di realizzare il proprio modello di business e, quindi, di poter offrire i servizi di ricarica, come sopra descritti, alla propria clientela, ha concluso un accordo commerciale con ZETA, società di diritto tedesco appartenente all'omonimo noto gruppo industriale, la quale a partire dall'anno d'imposta 2021 ha provveduto ad erogare a favore della stessa società istante le prestazioni di seguito sintetizzate:

- la messa a disposizione in favore di ALFA e, quindi, della relativa clientela (*eDriver*) della propria piattaforma informatica: *eMobility Service Provider*;
 - la messa a disposizione in favore di ALFA e della relativa clientela della versione, appositamente configurata per la società istante, dell'*App* scaricabile dagli utenti ed utilizzabile sulla piattaforma informatica di *e-commerce* di ZETA;
 - la messa a disposizione in favore di ALFA e della sua clientela della propria rete di convenzioni stipulate da ZETA con i gestori e proprietari dei punti di ricarica.
- Nello specifico, la società ZETA fornisce la piattaforma software di gestione operativa dei punti di ricarica mediante *roaming* sia in Italia che all'estero.

La combinazione dei servizi offerti dal partner commerciale alla società istante consentirà ai clienti di quest'ultima, utilizzatori dell'*App*, di individuare le stazioni di

ricarica ed effettuare le ricariche dei propri veicolo elettrici, senza dover versare al gestore e/o proprietario del punto di ricarica il costo dell'energia elettrica consumata per il ciclo di ricarica, atteso che:

- la convenzione perfezionata tra la società ZETA e il gestore e/o proprietario del punto di ricarica prevede che il pagamento del corrispettivo della ricarica elettrica dovuta al gestore venga effettuato direttamente da ZETA;

- per il costo della ricarica del veicolo effettuata dal complesso degli utenti (clienti di ALFA) e sostenuto dalla società ZETA, in attuazione all'accordo concluso tra quest'ultima e la società ALFA, ZETA si rivale sulla stessa società istante;

- la società ALFA, in adempimento degli obblighi assunti con il contratto di vendita sottoscritto dall'utente, riceve il pagamento per i servizi erogati dagli *eDriver*, ivi compreso il costo della ricarica del veicolo, sotto forma di canone fisso periodico quantificato in base alle due differenti tipologie di accordi contrattuali sottoscritti dell'utente possessore del veicolo elettrico.

Ciò posto, la società istante fa presente che il partner ZETA ha emesso una fattura pro-forma, assoggettando l'importo del corrispettivo dovuto per i servizi resi al regime del "*reverse charge*", ai sensi dell'art. 17, comma 6, del DPR n. 633 del 1972.

In particolare, la società ALFA evidenzia che la società ZETA ha qualificato, sotto il profilo IVA, l'operazione complessa posta in essere in attuazione dell'accordo perfezionato con la stessa istante come una cessione di energia elettrica effettuata da un soggetto rivenditore di energia.

Tanto premesso, la società istante - dopo aver premesso:

- di nutrire dubbi in merito alla classificazione, sotto il profilo fiscale, del complesso dei servizi erogati a suo favore dalla società ZETA, atteso che quest'ultimo soggetto giuridico non risulta comprare energia da parte del proprietario e/o gestore delle colonnine di ricarica né il medesimo soggetto risulta essere qualificato come rivenditore di energia elettrica in base ad una analisi delle anagrafiche tenute dall'ARERA;

- che la stessa ALFA non acquista né rivende energia elettrica, atteso che non acquista mai la disponibilità dell'energia elettrica, limitandosi a pagare il costo dell'energia elettrica per conto dell'eDriver che sottoscrive il contratto di vendita,

chiede chiarimenti in merito al corretto trattamento, agli effetti dell'IVA, da riservare ai "*servizi di ricarica*" rispettivamente commissionati alla società ZETA ed erogati dalla stessa agli *eDriver*, formulando nello specifico i seguenti due quesiti:

1) se i "*servizi di ricarica*" effettuati, in attuazione degli accordi di vendita perfezionati con gli utenti *eDriver*, siano qualificabili, ai fini dell'IVA, come prestazioni di servizio generiche territorialmente rilevanti secondo la regola generale B&B ovvero B&C;

2) se i "*servizi di ricarica*" resi da ZETA, in adempimento degli obblighi assunti a seguito della sottoscrizione della convenzione intercorsa con ALFA, siano classificabili, analogamente a quelli erogati dalla stessa istante agli *eDriver*, come prestazioni di servizio generiche territorialmente rilevanti secondo la regola generale B&B ovvero B&C.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con specifico riferimento al quesito di cui al n. 1), avente ad oggetto la qualificazione, sotto il profilo IVA, dei servizi di ricarica erogati in attuazione degli accordi di vendita perfezionati tra la stessa interpellante e gli utenti *eDriver*, la società istante - dopo aver premesso che:

- la stessa acquista da ZETA una pluralità di servizi consistenti prevalentemente nella possibilità di utilizzo della piattaforma, della tecnologia, dell'assistenza e delle applicazioni sviluppate dal partner commerciale tedesco, ivi compresa la messa a disposizione da parte di quest'ultimo della propria rete di convenzioni al fine di consentire ai clienti di ALFA di effettuare la ricarica dei propri veicoli elettrici;

- i servizi sopra descritti commissionati a ZETA consentono alla stessa interpellante di organizzare la propria attività al fine di offrire ai propri clienti prestazioni di servizio più complesse;

evidenzia che il modello di business ideato dalla stessa, finalizzato a consentire al proprietario di un veicolo elettrico di utilizzare e ricaricare agevolmente il proprio mezzo di trasporto, si concretizza nella combinazione di una serie di servizi.

In particolare, la società istante rileva che l'offerta commerciale proposta agli *eDriver* consiste nella combinazione di una pluralità di servizi di seguito descritti:

i. la concessione del diritto di accesso a innumerevoli punti di ricarica (i.e. quelli di proprietà o gestiti dai soggetti aderenti alla convenzione con ZETA);

ii. l'indicazione del luogo in cui si trovano tali punti di ricarica specificandone la vicinanza, la disponibilità, il tempo teorico di ricarica e prezzo per Kw/h dell'energia erogata;

iii. il pagamento per conto dell'*eDriver* del prezzo dell'energia elettrica erogata dal punto di ricarica;

iv. il monitoraggio dei dati (il numero e l'indicazione del punto di ricarica in cui è avvenuta la stessa, il nominativo del gestore dei punti di ricarica, la durata e il costo delle singole ricariche, etc.).

In altri termini, la società ALFA evidenzia che, attraverso l'erogazione dell'insieme dei servizi sopra elencati, la stessa consente all'*eDriver* il diritto di accesso ai punti di ricarica del proprio veicolo elettrico nonché la disponibilità dell'energia per un consumo (peraltro) potenziale e non necessariamente effettivo.

Alla luce delle considerazioni sopra svolte, la società istante ritiene che il complesso dei servizi resi in attuazione degli obblighi assunti a seguito della stipula dei contratti di vendita con gli *eDriver*, configuri, solo il profilo IVA, un insieme di prestazioni di servizio generiche di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633 del 1972 rilevanti rispettivamente:

- nel Paese ove è stabilito ai fini IVA il committente soggetto passivo IVA;
- nel Paese ove è stabilito ai fini IVA il committente non soggetto passivo IVA

con possibilità di applicazione del meccanismo One Stop Shop per le vendite a soggetti residenti UE.

Ai fini della soluzione del quesito di cui al n. 2) - avente ad oggetto la classificazione, ai fini dell'IVA, del complesso dei servizi erogati a favore della società istante in attuazione dell'accordo intercorso tra quest'ultima e il partner commerciale ZETA - la società interpellante evidenzia che l'oggetto dell'accordo intercorso con il partner commerciale di diritto tedesco è rappresentato dall'erogazione di una

combinazione di servizi che, considerati nel loro complesso, consentirà alla stessa ALFA di proporre agli *eDriver* l'offerta commerciale come sopra illustrata.

A parere dell'istante, le modalità di quantificazione del corrispettivo dovuto a ZETA - frazionato in due parti: a) il canone riferibile alla fornitura, l'accesso e/o utilizzo del servizio; b) il processo di ricarica fatturati da ZETA sulla base del prezzo di rivendita dell'energia elettrica - non possono ostare alla qualificazione della combinazione del servizio reso da ZETA come prestazione di servizio generica di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Secondo quanto rappresentato dall'interpellante, la società ALFA, joint venture neo-costituita con l'obiettivo di proporre delle soluzioni tecnologiche e innovative destinate ad incentivare l'uso dei veicoli elettrici (cosiddetto e-mobility), ha ideato per la propria clientela (proprietari e/o produttori e venditori dei veicoli elettrici, denominati "*eDriver*"), un'offerta commerciale, che si concretizza in una combinazione di "servizi di ricarica" finalizzati a consentire all'utilizzatore del veicolo elettrico di effettuare agevolmente la ricarica del proprio mezzo di trasporto presso la propria abitazione e/o i punti di ricarica aderenti ad una rete di strutture convenzionate al partner commerciale, la società di diritto tedesco ZETA, della stessa società istante.

La medesima ALFA, al fine di realizzare gli anzidetti servizi di ricarica inclusi nel pacchetto servizi commercializzati sotto forma di contratti di abbonamento, si avvale, quale partner strategico, della menzionata società ZETA, la quale, attraverso la propria infrastruttura tecnologica e la propria rete di gestori dei punti di ricarica convenzionati,

eroga sostanzialmente a favore della medesima società ALFA i servizi che, quest'ultima, a sua volta, garantisce agli *eDriver* abbonati.

Ciò premesso, ai fini della soluzione dei quesiti illustrati ai nn. 1) e 2) - concernenti in via generale la qualificazione, ai fini IVA, delle operazioni composite poste in essere a seguito del perfezionamento di contratti aventi ad oggetto l'erogazione di una combinazione di cessione di beni e/o prestazione di servizi come quelli descritti nell'istanza d'interpello - occorre, in primo luogo, far riferimento ai principi elaborati dalla Corte di Giustizia dell'UE in materia di operazioni complesse.

In base all'orientamento statuito dalla giurisprudenza comunitaria e recepito dall'Amministrazione finanziaria in numerosi documenti di prassi, si configura un'operazione unica, ai fini IVA, quando, in particolare, l'operazione è composta da:

- due o più elementi o atti del medesimo soggetto passivo che sono così strettamente collegati da formare, oggettivamente, un'unica operazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale (v., in questo senso, sentenza, C_i41/04, C_i111/05);

- una o più prestazioni che costituiscano la prestazione principale, mentre l'altra o le altre prestazioni costituiscono una prestazione accessoria o più prestazioni accessorie cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale.

Più prestazioni di servizio formalmente distinte, che potrebbero essere fornite separatamente e dar così luogo, separatamente, a imposizione o a esenzione, devono, infatti, essere considerate come un'unica operazione quando non sono indipendenti (in tal senso, oltre alle sentenze sopra citate, si vedano anche sentenza C-425/06, Racc. pag. I_i897, sentenza, C-276/09, Racc. pag.12359, punto 23).

Al fine di stabilire se le prestazioni fornite costituiscano più prestazioni indipendenti o una prestazione unica, occorre, da un lato, individuare gli elementi caratteristici dell'operazione complessa (in tal senso sentenze del 17 gennaio 2013, C-224/11, C-42/14), dall'altro, tenere conto dell'obiettivo economico di tale operazione economica (in tal senso, sentenze C-461/08, C-175/09, C-392/11).

Nel caso in cui venga riscontrata, in osservanza ai principi espressi dai giudici comunitari, l'esistenza di un'operazione unica occorre, successivamente, identificare la tipologia di operazione (cessione di beni o prestazione di servizi) che possa qualificarsi come predominante, ovvero l'operazione principale e/o assorbente rispetto alle altre cessioni di beni e/o prestazioni di servizio ulteriori finalizzate ad una migliore fruizione dell'operazione predominante e/o principale.

Tanto premesso, con specifico riferimento al quesito di cui al n. 1) - attinente la classificazione, ai fini IVA, dei cosiddetti "servizi di ricarica" erogati dalla società ALFA a favore dei proprietari dei veicoli elettrici, sopra puntualmente descritti - dall'esame della documentazione allegata all'istanza, risulta che la società istante intende commercializzare, sotto forma di contratto di abbonamento periodico (mensile), un pacchetto di "*servizi di ricarica*" destinati agli "*eDriver*", i quali potranno:

- verificare, tramite l'utilizzo di una applicazione informatica (*App*) accessibile e scaricabile da una piattaforma digitale, la quantità di energia elettrica consumata dal proprio veicolo elettrico ed individuare le colonnine di ricarica, più prossime al veicolo (una sorta di servizio di geo localizzazione dei punti di ricarica) presso cui fare rifornimento;

- sostenere i costi dei cicli di ricarica, versando dei corrispettivi fissi periodici indicati nell'offerta.

In particolare, la ricarica del veicolo elettrico potrà essere effettuata presso:

a) l'abitazione dell'"eDriver" tramite la Wallbox domestica. In tal caso, l'utente dovrà, previamente, sottoscrivere il contratto di somministrazione di energia presso l'abitazione con il partner commerciale dell'istante, acquistare nonché installare il caricabatteria (Wallbox domestica), il cui costo verrà fatturato separatamente rispetto al canone fisso;

b) i punti di ricarica siti in luoghi pubblici e/o accessibili al pubblico aderenti ai partner convenzionati di ZETA.

Il corrispettivo periodico (canone) versato dall'*eDriver* verrà modulato in base alla tipologia di veicolo elettrico posseduto nonché in ragione del potenziale utilizzo che ne farà il proprietario in un predeterminato arco temporale (6 mesi o 12 mesi). Ad ogni *eDriver* abbonato al servizio di ricarica verrà assegnato un determinato profilo, parametrato ai potenziali consumi in termini di Km percorsi, che sarà soggetto ad un monitoraggio da parte della società istante. Infatti, al termine del periodo di riferimento (6 mesi o 1 anno), in caso di scostamento tra i consumi effettivi e quelli presuntivi (corrispondenti alla profilazione inizialmente scelta per l'utente), quest'ultimo verrà inserito in un range differente rispetto a quello inizialmente scelto. In caso di modifica del profilo l'"*eDriver*" potrà comunque decidere di recedere dal contratto entro un determinato lasso di tempo.

Ciò posto, dall'analisi degli elementi caratterizzanti l'erogazione della combinazione dei servizi sopra descritti, come risultanti dall'esame della contrattualistica

allegata all'istanza, emerge che i predetti servizi di ricarica siano essenzialmente finalizzati a consentire la ricarica del veicolo elettrico; in particolare:

- il complesso di operazioni che concretizzano i "servizi di ricarica" come sopra descritti, in conformità ai principi espressi dalla Corte di Giustizia dell'UE, configurano, sotto il profilo IVA, una operazione composta ed unitaria ai fini IVA;

- l'elemento principale dell'operazione composta di cui trattasi è costituito dalla fornitura dell'energia elettrica per la ricarica della batteria del veicolo elettrico, mentre tutti gli altri servizi (App, monitoraggio dati, servizio di geolocalizzazione, etc.) sono ancillari all'operazione principale di cessione di energia elettrica.

Depone, inoltre, a favore della natura di operazione composta ai fini IVA, nel cui contesto l'operazione principale è costituita dalla ricarica del veicolo elettrico, la circostanza che il canone periodico di abbonamento posto a carico del proprietario del veicolo elettrico, parametrato alla tipologia di batteria del mezzo di trasporto e dei potenziali KM percorribili, sia soggetto a rimodulazione sulla base del confronto tra consumi presuntivi e consumi effettivi di energia elettrica.

Tali conclusioni appaiono in linea con l'indirizzo interpretativo espresso dal Comitato IVA, con il *Working Paper* n. 1012 del 17 marzo 2021, il quale, nell'esaminare una casistica rappresentata dello Stato francese, si è pronunciato sulla questione del trattamento IVA delle operazioni di ricarica dei veicoli elettrici poste in essere dai seguenti operatori economici coinvolti nella fornitura della ricarica elettrica e, nello, specifico:

- il gestore dell'infrastruttura di ricarica (Charge Point Operator - di seguito "CPO"), assimilabile nel caso di specie al partner strategico ZETA, il quale fornisce una

serie di beni e servizi, come la prenotazione a distanza, la disponibilità o meno delle stazioni di ricarica, la loro ubicazione, la tipologia di presa di ricarica, nonché il servizio di ricarica, nei confronti dell'operatore;

- l'operatore, assimilabile nel caso di specie a ALFA (*e-mobility service provider* - di seguito "*eMSP*"), che offre i predetti beni e servizi, sulla base di una relazione contrattuale con i clienti finali, utilizzatori dei veicoli elettrici.

Sul punto, il Comitato IVA, con il documento di lavoro sopra citato, ha ritenuto che l'insieme delle diverse attività svolte dal CPO o dall'eMSP rappresenti, sotto il profilo Iva, un'operazione unitaria, nel cui contesto l'operazione assorbente è costituita dalla ricarica del veicolo elettrico, mentre le altre attività costituiscono operazioni meramente accessorie alla stessa.

Nell'ambito dei rapporti instaurati tra i due diversi operatori, il CPO fornisce energia elettrica e servizi accessori all'eMSP che a sua volta fornisce tale elettricità con gli stessi servizi accessori al conducente del veicolo elettrico.

A parere del Comitato IVA, anche dal lato del cliente finale, l'operazione principale (ricarica del veicolo elettrico) deve essere qualificata come fornitura di energia elettrica e, di conseguenza, come una cessione di beni sotto il profilo IVA.

Conseguentemente, in base all'indirizzo interpretativo espresso dal Comitato IVA, l'operatore eMSP che acquista elettricità al fine di rivenderla al conducente del veicolo elettrico deve essere considerato, sotto il profilo IVA, un soggetto rivenditore, conformemente a quanto stabilito dall'art. 38 della Direttiva IVA, trasfuso nell'ordinamento domestico nell'art. 7, secondo comma, lett. a) del DPR n. 633 del 1972, secondo cui "*per soggetto passivo rivenditore si intende un soggetto passivo la*

cui principale attività in relazione all'acquisto di gas ed elettricità è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile....".

Ciò posto, con specifico riferimento al caso di specie, in linea con le conclusioni cui è pervenuto il Comitato IVA, con il *Working Paper* n. 1012 del 17 marzo 2021, si ritiene che i "servizi di ricarica" effettuati dalla stessa interpellante, in attuazione degli accordi di vendita perfezionati con gli utenti "*eDriver*", siano qualificabili, ai fini IVA, come cessioni di energia elettrica territorialmente rilevanti ai sensi dell'articolo 7-bis, terzo comma, lett. b) del DPR n. 633 del 1972.

Le medesime conclusioni sopra illustrate si estendono anche al quesito di cui al n. 2) - riguardante il trattamento, ai fini IVA, dei "*servizi di ricarica*" resi da ZETA, in adempimento degli obblighi assunti a seguito della sottoscrizione della convenzione intercorsa con ALFA.

In particolare, i servizi di ricarica erogati da ZETA a favore della società istante, che a sua volta li effettua a favore dell'utente finale, configurano un'operazione composita, la cui componente principale è la fornitura di energia elettrica per la ricarica delle batterie dei veicoli elettrici, mentre tutte le altre prestazioni di servizio rappresentano dei servizi ancillari all'operazione principale.

Nello specifico, la società di diritto tedesco ZETA, alla luce dell'indirizzo interpretativo espresso dal Comitato IVA, effettuando cessioni di energia elettrica a favore di un soggetto rivenditore, nel caso di specie ALFA, applicherà la previsione di cui all'articolo 17, sesto comma, lett. d-*quater*) del DPR n. 633 del 1972, che ha esteso l'obbligo di inversione contabile "*alle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore...*".

**IL DIRETTORE CENTRALE,
CAPO DIVISIONE AGGIUNTO
(firmato digitalmente)**