

Risposta n. 134

OGGETTO: Trattamento ai fini IVA degli accrediti/addebiti tra "ALFA" e le imprese di trasporto interconnesse: fuori campo IVA - articolo 2 e 3 del decreto Presidente della Repubblica n. 633 del 1972

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

QUESITO

La società ALFA S.p.a. (di seguito anche "Società", "ALFA" o "Istante") ha formulato un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a) della Legge n. 212 del 27/07/2000, con la quale chiede all'Amministrazione finanziaria di pronunciarsi in merito a due quesiti attinenti i rapporti fra la stessa e le imprese di trasporto denominate "interconnessi".

Nello specifico, i quesiti attengono al trattamento IVA degli importi erogati dall'Istante ai trasportatori interconnessi in relazione alle seguenti causali:

- meccanismo perequativo dei ricavi
- Valore GNC (gas non contabilizzato)

Prima di entrare nel merito delle questioni interpretative poste dall'Istante, è bene precisare che, come rappresentato nel corpo dell'istanza, ALFA è stata individuata dall'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (nel seguito anche "Autorità" o "ARERA") e dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (di seguito

anche "Cassa") come il soggetto su cui accentrare l'operatività che attiene alla:

- perequazione dei ricavi tariffari e
- all'erogazione, nei confronti degli interconnessi, degli importi dovuti a

copertura del gas non contabilizzato (GNC), di cui si dirà in seguito.

Ciò in considerazione del fatto che ALFA, in qualità di impresa maggiore di trasporto, appare il soggetto più idoneo per poter interloquire direttamente con gli altri trasportatori (che risultano, tra l'altro, interconnessi alla sua rete di trasporto) ed allo stesso tempo il soggetto più idoneo per gestire in maniera accentrata l'erogazione ovvero l'incasso delle somme sopra richiamate (che sono state pre-autorizzate negli importi dall'Autorità stessa).

Ciò posto, relativamente al **primo quesito**, l'Istante premette che l'Autorità, con la deliberazione 114/2019/R/GAS, ha definito i criteri di determinazione delle tariffe per il servizio di trasporto e misura per il c.d. quinto periodo di regolazione, ossia il periodo intercorrente tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2023 e ha previsto dei meccanismi perequativi finalizzati ad assicurare a ciascuna impresa di trasporto un gettito coerente con i propri ricavi di riferimento (la c.d. "*perequazione*", come stabilito nella *Regolazione tariffaria per il servizio di trasporto e misura del gas naturale* - di seguito RTTG).

La finalità dei meccanismi perequativi è quella di garantire ai trasportatori un predeterminato ammontare di ricavi imputabili all'effettiva consistenza delle infrastrutture gestite.

La Società rappresenta che "*la perequazione è stata modificata con riferimento ai ricavi di capacità di rete nazionale e introdotta per tutti gli operatori di trasporto interconnessi, a seguito dell'introduzione, di fatto a partire dal 1 ottobre 2020, di un'unica tariffa CPu a livello nazionale, corrispettivo unitario di capacità per il trasporto sulla rete di gasdotti, relativo ai conferimenti nel punto di uscita u della rete di gasdotti, in luogo dei precedenti e differenziati corrispettivi CPu (corrispettivo unitario di capacità per il trasporto sulla rete nazionale di gasdotti, relativo ai*

conferimenti nel punto di uscita u della rete nazionale di gasdotti) e CRr (corrispettivo unitario unico a livello nazionale di capacità per il trasporto sulle reti regionali, relativo ai conferimenti nel punto di riconsegna r delle reti regionali di gasdotti).

I predetti meccanismi di perequazione dei ricavi, con riferimento ai ricavi di rete nazionale, relativi al gettito associato ai corrispettivi di uscita CPu, ai ricavi relativi al corrispettivo unitario variabile CVu ed ai ricavi relativi ai corrispettivi per il servizio di misura, sono gestiti attraverso specifici accordi di ripartizione dei ricavi tra gli operatori interconnessi e ALFA".

Quest'ultima provvede poi a regolare annualmente i suddetti meccanismi perequativi attraverso il "*Conto oneri trasporto*" acceso presso la "*Cassa per i servizi energetici e ambientali*".

In quest'ottica, con la deliberazione 201/2019/R/GAS, sono stati approvati i ricavi riconosciuti e determinati i corrispettivi per il servizio di trasporto e misura del gas naturale per l'anno 2020. A valle della delibera appena menzionata e della deliberazione 114/2019/R/GAS cit. è stata approvata la *Regolazione tariffaria per il servizio di trasporto e misura del gas naturale per il quinto periodo di regolazione 2020-2023* (RTTG).

All'interno della RTTG sono state attribuite diverse funzioni e responsabilità, necessarie per il funzionamento del sistema, all'"*impresa maggiore di trasporto*" ossia all'"*impresa che svolge l'attività di trasporto sulla maggior parte della rete nazionale di gasdotti*" (articolo 1 della RTTG).

Ciò premesso, la RTTG prevede (cfr. articolo 28) che, con cadenza annuale, le imprese di trasporto definiscano, in via contrattuale, le modalità per la gestione della perequazione dei ricavi di rete nazionale (di cui all'articolo 24 della RTTG), nonché le modalità per la ripartizione dei ricavi derivanti dall'applicazione dei corrispettivi per il servizio di trasporto (di cui all'articolo 16 e all'articolo 17 della RTTG) e dei ricavi derivanti dall'applicazione dei corrispettivi per il servizio di misura (di cui all'articolo 20 e all'articolo 21 della RTTG).

Per questa ragione ALFA (in qualità di *impresa maggiore* di trasporto) ha stipulato degli accordi di ripartizione dei ricavi (di seguito anche "Accordi") con gli altri operatori di trasporto interconnessi alla propria rete, al fine di distribuire ad ogni trasportatore, in base ai criteri definiti dall'Autorità richiamati sopra, quanto fatturato ai c.d. *shipper* - ovverosia a quei soggetti che producono o importano gas naturale, oppure lo acquistano da produttori nazionali o da altri *shipper*, per rivenderlo ai clienti finali diretti - e permettere ai predetti operatori di trasporto, diversi da ALFA, di entrare nella disponibilità dell'ammontare dei ricavi di riferimento loro spettanti, come da proposta tariffaria.

A tale riguardo, ci sono due tipologie di trasportatori che gestiscono reti interconnesse alla rete di ALFA (i c.d. soggetti interconnessi):

- le imprese di trasporto nazionale che gestiscono tratti di rete nazionale di trasporto interconnesse con la rete dell'impresa maggiore di trasporto (nel seguito per comodità "Interconnesso Nazionale");
- le imprese di trasporto regionale che gestiscono reti regionali di trasporto interconnesse con la rete dell'impresa maggiore di trasporto (nel seguito per comodità "Interconnesso Regionale").

In base a queste due categorie di soggetti interconnessi, ALFA ha stipulato relativi contratti differenziati.

Nello specifico, l'attività di **perequazione dei ricavi** è contemplata dagli articoli 4, 5 e 6 degli Accordi stipulati con gli interconnessi nazionali e regionali, ossia:

- relativamente ai *Ricavi di Rete Nazionale* (articolo 4 degli Accordi) l'impresa di trasporto (nazionale o regionale) è tenuta a trasferire mensilmente a ALFA (impresa maggiore di trasporto) l'ammontare di perequazione. Nello specifico, l'Interconnesso Nazionale trasmette a ALFA un documento di addebito/accredito in base alla circostanza che l'Interconnesso Nazionale debba ricevere o dare, mentre l'Interconnesso Regionale può soltanto retrocedere le somme incassate a titolo di ricavi di rete nazionale in considerazione del fatto che le imprese di trasporto di rete

regionale non hanno alcun diritto di ricevere ricavi riscossi con riferimento alla rete nazionale. Pertanto, con riferimento all'Interconnesso Regionale, la totalità degli importi riscossi dagli *shipper* con riferimento alla rete nazionale dovrà essere retrocessa a ALFA e, dunque, alla Cassa;

- relativamente ai *Ricavi da Corrispettivo Variabile* (articolo 5 degli Accordi) prevede che gli interconnessi (nazionali e regionali) fatturino mensilmente ai propri utenti il corrispettivo unitario variabile CVu moltiplicato per il volume prelevato nei punti di uscita delle proprie reti di trasporto. Le predette imprese interconnesse trasmettono mensilmente a ALFA documenti di addebito/accredito dell'importo dovuto derivante dalla differenza tra (i) il prodotto tra il corrispettivo variabile di competenza del trasportatore e i volumi prelevati mensilmente nei punti di uscita delle reti di trasporto del sistema nazionale e (ii) quanto incassato dal trasportatore in applicazione del corrispettivo unitario variabile CVu moltiplicato per il volume prelevato nei propri punti di uscita. A consuntivo, si procede poi a conguagliare quanto pagato laddove si registrino variazioni eccedenti, in più o in meno, una franchigia pari al 4%.

- Relativamente ai *Ricavi del Servizio di Misura* (articolo 6 degli Accordi), è previsto che le imprese interconnesse trasmettano mensilmente a ALFA documenti di addebito/accredito dell'importo derivante dalla differenza tra (i) 1/12 del relativo ricavo attribuitogli dall'Autorità per i corrispettivi CMT e CMCF e (ii) quanto incassato in applicazione dei relativi corrispettivi moltiplicati per la capacità di trasporto comunicata dall'Autorità.

L'Istante rappresenta pertanto, che in questo contesto la stessa "*opera come mero collettore delle partite che vengono incassate o addebitate alle imprese di trasporto interconnesse*" e che "*assolve una funzione, dal punto di vista economico, meramente passante. Infatti, le somme di denaro da versare agli Interconnessi, ovvero le somme di denaro riscosse dagli Interconnessi sono rispettivamente messe a disposizione, ovvero versate, alla Cassa*".

Relativamente al secondo quesito posto dall'Istante col presente interpello, ossia al trattamento IVA del **Valore GNC**, la stessa precisa innanzitutto che con tale termine si intende un *"valore pari al prezzo medio ponderato dei prodotti a termine (articolo 8.3. della RTTG) applicato ai volumi di gas non contabilizzato (GNC) calcolati come media dei quantitativi effettivi registrati nel periodo 2015-2018 sulla rete dell'interconnesso"*.

Tale importo è regolato dall'articolo 7 degli Accordi. A tal proposito l'Istante rappresenta che, in base al suddetto articolo, la stessa dovrà riconoscere agli interconnessi il Valore GNC. Il meccanismo attraverso il quale avviene tale accredito è così descritto: *"l'impresa di trasporto dovrà emettere un documento di addebito a ALFA. A consuntivo, si procede poi a conguagliare quanto pagato laddove si registrino variazioni eccedenti, in più o in meno, una franchigia pari al 4%. In tal caso, gli Interconnessi emettono un documento di addebito o di accredito a ALFA"*.

ALFA chiarisce che tutto ciò è dovuto al fatto che *"le imprese di trasporto interconnesse non possono, in base al quadro regolatorio, inserire all'interno della propria tariffa variabile anche il GNC ad esse imputabile; importo, quest'ultimo che non recupereranno direttamente in proprio come invece accade per gli autoconsumi e per le perdite"*.

Per questa ragione, ALFA - in qualità di impresa maggiore del trasporto - è tenuta a riconoscere all'interconnesso il Valore GNC.

Nell'ambito di questo meccanismo, ALFA è un mero collettore che raccoglie la provvista (i) dagli shipper, tramite l'addebito della tariffa di trasporto o (ii) in caso in cui questi non fossero sufficienti, dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali".

L'Istante precisa che *"per meglio comprendere l'operatività connessa allo scambio del Valore GNC, sia dato rilevare che le imprese di trasporto devono acquistare il gas naturale che serve per i loro autoconsumi, le perdite che si verificano sulla loro rete e il gas non contabilizzato inteso come il "quantitativo di gas non misurato riconducibile a tutte le indeterminanze dei termini che costituiscono*

l'equazione di bilancio della rete di trasporto" (cfr. le definizioni nella RTTG).

La provvista per i predetti acquisti è raccolta dagli stessi tramite l'applicazione della tariffa di trasporto, all'interno della quale è prevista anche la remunerazione di alcune di queste partite. Nella tariffa variabile delle imprese di trasporto minori (gli interconnessi, ndr) non è, però, prevista anche la copertura del GNC. Cosa che invece è prevista nella tariffa nazionale applicata da ALFA".

Al fine di fornire maggiori delucidazioni sul funzionamento del GNC, l'Istante asserisce che, *"il gas non contabilizzato (GNC) rappresenta il quantitativo di gas di cui l'Interconnesso necessita per poter fisicamente bilanciare la rete di trasporto da esso gestita. In questo contesto, la controparte dell'Interconnesso, (...) è rappresentata, per delibera dell'Autorità (cfr. articolo 8 della RTTG e articolo 4 del TIB), da ALFA. La provvista per pagare tale gas viene fornita all'Interconnesso da ALFA stessa, che la riceve a sua volta:*

- *dagli shipper, a seguito di addebito in fattura e, ove non sufficiente,*
- *dalla Cassa.*

In base al vigente quadro regolatorio per l'anno 2020, il Valore GNC è approvato dall'Autorità sulla base della proposta dell'impresa maggiore di trasporto ALFA e la quota relativa ad ogni Interconnesso è stata individuata e regolata all'interno degli Accordi Interconnessi. Gli Interconnessi, in altre parole, non hanno la possibilità di inserire all'interno della propria tariffa variabile anche il valore corrispondente al GNC. Per questa ragione, ALFA - in qualità di impresa maggiore del trasporto - è tenuta a riconoscere all'interconnesso il valore economico del GNC (in altri termini, la provvista per l'acquisto del GNC dalla stessa ALFA)".

L'Istante rappresenta che gli scambi citati, sono regolati in due tipologie di contratti diversi: negli Accordi interconnessi viene regolata, oltre la gestione dei ricavi, anche la disciplina del Valore GNC; in altri contratti viene regolata la vendita di *commodity*.

Inoltre, i quantitativi di gas naturale (tra cui quelli per la copertura del GNC) "

sono approvvigionati, in base a quanto previsto dall'articolo 8 della RTTG, dall'impresa maggiore di trasporto (id est, ALFA) in qualità di responsabile del bilanciamento, nell'ambito del mercato centralizzato del gas". I quantitativi di gas sono approvati dall'Autorità "sulla base delle proposte delle imprese di trasporto (cfr. articolo 8.2 della RTTG)". In altre parole, ALFA cede alle altre imprese di trasporto i quantitativi di gas naturale necessari a copertura delle predette partite, di contro "le imprese di trasporto diverse dall'impresa maggiore riconoscono a quest'ultima gli oneri sostenuti per l'approvvigionamento dei quantitativi di gas riconosciuti a copertura di autoconsumi, perdite e GNC [sulla base "del prezzo medio ponderato dei prodotti a termine con consegna al PSV nell'anno tariffario di riferimento" (cfr. articolo 8.3 della RTTG)] nell'ambito della regolazione del conto di bilanciamento di cui all'articolo 4 del TIB" (cfr. articolo 8.4 della RTTG).

Il quesito sottoposto all'attenzione della scrivente, riguarda la dazione da parte di ALFA all'Interconnesso del denaro (nella specie, Valore GNC) in base a quanto predeterminato dall'Autorità e non riguarda l'acquisto di *commodity*.

La Società nel delineare i diversi flussi che intercorrono tra le parti, ha asserito che:

- ALFA applica ai propri *shipper* la tariffa di trasporto all'interno della quale vi è una specifica componente a copertura del GNC degli interconnessi;
- nella veste di impresa maggiore di trasporto alla quale è stato attribuito il compito di regolare i ricavi degli interconnessi, ALFA eroga all'Interconnesso una somma di denaro pari al Valore GNC stabilito dall'Autorità, che è autonomamente riscossa da ALFA tramite la componente della propria tariffa di trasporto ovvero erogata dalla Cassa;
- ALFA è tenuta a regolare nell'ambito di contratti ad hoc (i c.d. OBA - *Operative Balancing Agreement*) - molti dei quali ancora devono essere stipulati e definiti con le varie imprese minori interconnesse - l'acquisto della *commodity* (la cui determinazione può essere costituita non soltanto dal GNC, ma anche da altre partite di

gas, tipo perdite, autoconsumi, ecc.) che servirà all'impresa di trasporto per bilanciare la propria rete.

L'Istante precisa, per dovere di completezza, che *"il Valore GNC può essere slegato dai volumi a copertura del GNC che vengono acquistati nell'anno. Invero, il Valore GNC è predeterminato e definito con delibera da parte dell'Autorità, mentre la commodity - che come anticipato è gestita unitamente ad altri volumi di competenza dell'interconnesso - è determinata nell'ambito di un unico conto di bilanciamento. In altre parole, ALFA fa un bilancio della rete dell'Interconnesso, sulla base dei dati del gas in entrata e uscita dalla rete che gli vengono forniti, e determina i volumi fisici che servono alla rete dell'Interconnesso, tra cui rientrano i volumi a copertura del GNC"*.

La Società asserisce che la disciplina regolatoria per l'annualità 2020 è diversa da quella prevista nelle annualità ante 2020 e post 2020, in particolare:

- per l'annualità ante 2019, *"non vi era alcuna regolazione del Valore GNC tra ALFA e gli Interconnessi"*, in quanto era previsto che gli interconnessi *"trattenessero fisicamente una percentuale di gas naturale da quello che riconsegnavano agli shipper della propria rete"*;
- per l'annualità 2020, la normativa prevede, da un lato, *"che ALFA sia tenuta a erogare agli Interconnessi una somma di denaro (id est, il Valore GNC)"*, dall'altro, *"che ALFA in veste di TSO provveda alla fornitura del gas naturale (laddove dovuto), pari ai volumi risultanti dalla somma algebrica di una serie di componenti tra cui il GNC, necessario al bilanciamento della rete dell'Interconnesso"*;
- per l'annualità 2021 è invece previsto l'inserimento della voce a copertura del Valore GNC *"direttamente nella proposta tariffaria dell'Interconnesso, inserendolo nel corrispettivo variabile di competenza di ciascun Interconnesso"*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In relazione ai casi prospettati, la Società Istante, ritiene che:

A. l'addebito/accredito dei Ricavi tra ALFA e l'impresa di trasporto interconnessa non rappresentano un corrispettivo di una prestazione di servizi, in considerazione del fatto che non sono incassati o erogati per un servizio fornito o ricevuto da ALFA. Da ciò deriva, dunque, che i predetti Ricavi scambiati tra ALFA e le imprese di trasporto in base agli Accordi Interconnessi rappresentino una semplice dazione di denaro che, in assenza di qualunque rapporto di natura sinallagmatica, le parti si scambiano in base a quanto previsto dall'Autorità al fine del funzionamento del peculiare meccanismo di perequazione dei ricavi. In quanto tale, detta regolazione economica deve considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a) del Decreto IVA;

B. l'accredito del Valore GNC da ALFA alle imprese di trasporto interconnesse non costituisce ai fini IVA il corrispettivo di una controprestazione che intercorre tra i richiamati soggetti, essendo invero equiparabile ad un indennizzo che la Cassa, per il tramite di ALFA, eroga alle imprese di trasporto. In quanto tale l'accredito del Valore GNC non rileva ai fini IVA essendo fuori dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a) del Decreto IVA.

A supporto delle proprie tesi interpretative l'Istante rappresenta quanto segue.

Relativamente al **primo quesito**, l'addebito/accredito dei Ricavi tra ALFA e l'impresa di trasporto interconnessa non ha rilevanza, ai fini IVA, in quanto *"laddove l'impresa di trasporto abbia incassato meno di quanto dovuto la Cassa, per il tramite di ALFA, riconosce all'impresa di trasporto la differenza al raggiungimento dei ricavi preventivamente accordati. Al contrario, se l'impresa ha incassato più di quanto le è riconosciuto, essa retrocede siffatte partite alla Cassa, per il tramite di ALFA, a beneficio di altre imprese di trasporto che hanno incassato meno"*.

"In questo contesto ALFA opera come mero collettore delle partite che vengono

incassate o addebitate alle imprese di trasporto interconnesse. ALFA assolve una funzione, dal punto di vista economico, meramente passante. Infatti, le somme di denaro da versare agli Interconnessi, ovvero le somme di denaro riscosse dagli Interconnessi sono rispettivamente messe a disposizione, ovvero versate, alla Cassa".

Relativamente al **secondo quesito**, in merito alla natura giuridica del Valore GNC, l'Istante afferma che si tratta "*di una partita equiparabile ad un indennizzo che il "sistema" corrisponde agli interconnessi"*.

Tale tesi discende dal fatto che gli interconnessi non potendo autonomamente addebitare, nell'ambito della loro tariffa di trasporto, questo importo agli *shipper* per recuperare il costo dei volumi di GNC che hanno acquistato ed immesso nella loro rete, sono indennizzati da ALFA (*rectius*, dal sistema attraverso ALFA, quale mero collettore) con un importo dello stesso ammontare. Infatti, l'Istante rappresenta che "*nella tariffa variabile delle imprese di trasporto minori non è (...) prevista anche la copertura del GNC. Cosa che invece è prevista nella tariffa nazionale applicata da ALFA.*

Per questa ragione, ALFA è stata incaricata di retrocedere alle imprese di trasporto il Valore GNC autonomamente riscosso".

L'Istante, inoltre, rappresenta che "*a fronte di questo riconoscimento non vi è anche lo scambio di partite fisiche di gas naturale"*. Il Valore GNC, pertanto, "*non rappresenta un corrispettivo per la vendita di commodity"*.

Alla stessa maniera, l'accredito del Valore GNC non "*si configura come il corrispettivo di una prestazione di servizi (quella di trasporto) in quanto manca un mandato a favore di ALFA per "riscuotere" le predette somme per conto degli interconnessi. Tra l'altro, come anticipato sopra, la provvista del Valore GNC non necessariamente è frutto di quanto riscosso da parte di ALFA con applicazione della propria tariffa di trasporto ma può essere erogata direttamente dalla Cassa.*

Ciò conferma che il Valore GNC non è per le imprese di trasporto che lo ricevono il corrispettivo di una prestazione di trasporto resa agli utenti del trasporto

".

In risposta a una richiesta di documentazione integrativa presentata dall'Ufficio competente, la Società ha descritto i diversi flussi che intercorrono tra le parti secondo la disciplina regolatoria del 2020, chiarendo, per ciascun flusso, il relativo trattamento IVA. In particolare:

1) *"ALFA fattura agli shipper la tariffa di trasporto all'interno della quale c'è una componente a copertura del GNC di competenza degli Interconnessi. Il servizio di trasporto è fatturato da ALFA con applicazione dell'aliquota IVA ordinaria al 22%";*

2) *"ALFA è incaricata di fornire all'Interconnesso una somma di denaro stabilita dall'Autorità (il Valore GNC) per l'acquisto del gas naturale non contabilizzato necessario al bilanciamento della rete dell'Interconnesso. Il Valore GNC è (i) raccolto tramite la tariffa applicata agli shipper e, ove non sufficiente, (ii) fornito dalla Cassa.*

A parere dell'Istante, si tratta di una dazione di denaro, esclusa ai fini IVA, che ALFA è tenuta per legge (nella misura imposta dall'Autorità) ad erogare agli Interconnessi";

3) *Infine, "vi è poi la gestione della commodity: l'Interconnesso acquista i volumi di gas naturale a copertura, tra le altre, del proprio GNC da ALFA nell'ambito di appositi contratti OBA. L'Interconnesso paga a ALFA il corrispettivo per l'acquisto del gas. L'acquisto della commodity integra una cessione di beni rilevante ai fini IVA a cui, a parere della Società, andrà applicata l'aliquota IVA ordinaria al 22% in considerazione del fatto che (i) il gas è acquisito per uso proprio dall'Interconnesso e che (ii) viene acquistato un unico volume di gas derivante dalla somma algebrica delle varie componenti del conto di bilanciamento dell'Interconnesso".*

In merito al punto 2), ossia il Valore GNC (oggetto di interpello), l'Istante asserisce che non esiste alcun rapporto sinallagmatico tra ALFA e gli interconnessi, che è invece presente nel punto 3) ovvero nell'ambito dell'operatività che riguarda la

commodity.

L'erogazione del Valore GNC a parere dell'Istante, costituisce una mera dazione di denaro che ALFA effettua a favore dell'Interconnesso e, in quanto tale, da ritenersi esclusa dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto a norma dell'articolo 2, comma 3, lettera a) del Decreto IVA.

L'erogazione delle predette somme è, a parere di ALFA, "*da considerarsi alla stregua di una indennità per permettere all'impresa interconnessa di poter entrare nel possesso delle somme che il sistema "le deve" (sulla base dei conteggi dall'Autorità stessa eseguiti), non potendo questa autonomamente approvvigionarsene con l'applicazione della propria tariffa di trasporto*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la presente istanza di interpello, ALFA chiede chiarimenti in merito al trattamento ai fini IVA da riservare alle seguenti fattispecie:

A. all'addebito/accredito dei ricavi tra ALFA e l'impresa di trasporto interconnessa, nell'ambito dell'attuazione del relativo *meccanismo di perequazione dei ricavi tariffari*;

B. all'accredito del *Valore GNC* da ALFA alle imprese di trasporto interconnesse.

A. In merito al quesito relativo al *meccanismo di perequazione dei ricavi tariffari*, l'Istante rappresenta che si tratta di un sistema attraverso il quale la *Cassa per i servizi energetici e ambientali* (di seguito anche "Cassa") versa (o riceve) alle (dalle) società di trasporto interconnesse con la rete di gasdotti di ALFA, la differenza fra ciò che le stesse hanno ricevuto dagli *shipper* (i clienti) per l'attività di trasporto effettuata nei loro confronti e ciò che invece l'Autorità gli riconosce annualmente come ricavi per il servizio di trasporto e misurazione del gas naturale (come stabilito dalla

Regolazione tariffaria per il servizio di trasporto e misura del gas naturale per il quinto periodo di regolazione 2020-2023 - RTTG).

In particolare, con la deliberazione 201/2019/R/GAS, sono stati approvati i ricavi riconosciuti e determinati i corrispettivi per il servizio di trasporto e misura del gas naturale per l'anno 2020. A valle di tale delibera e della delibera 114/2019/R/GAS (che ha definito i criteri di determinazione delle tariffe per il servizio di trasporto e misura c.d. quinto periodo di regolazione, ossia per il periodo 01/01/2020-31/12/2023), è stata approvata la Regolazione tariffaria per il servizio di trasporto e misura del gas naturale per il quinto periodo di regolazione 2020-2023 (RTTG).

In sostanza, il mercato in cui opera l'Istante è un mercato regolamentato, pertanto, i ricavi dei trasportatori interconnessi vengono decisi dall'Autorità tramite la RTTG e le relative delibere. Con tale provvedimento infatti l'Autorità "*definisce i criteri di determinazione delle tariffe per il servizio di trasporto e misura*". Come stabilito dall'articolo 28 della RTTG, con cadenza annuale, le imprese di trasporto definiscono, in via contrattuale, le modalità per la gestione dei ricavi da rete nazionale (articolo 24 della RTTG), per la ripartizione dei ricavi derivanti dall'applicazione dei corrispettivi per il servizio di trasporto (artt. 16 e 17 della RTTG) ed i ricavi derivanti dall'applicazione dei corrispettivi per il servizio di misura (artt. 20 e 21 della RTTG).

Tali accordi, stipulati tra ALFA e le imprese di trasporto interconnesse, dovranno essere perfezionati entro 90 giorni dalla data di approvazione delle proposte tariffarie ed inviati all'ARERA (articolo 28 della RTTG). Gli stessi hanno il fine di distribuire a ogni trasportatore, in base ai criteri definiti dall'Autorità, quanto fatturato agli *shipper* e permettere agli interconnessi di entrare nella disponibilità dell'ammontare di ricavi di riferimento loro spettanti, come da proposta tariffaria.

La differenza fra quanto percepito dagli Interconnessi per i servizi prestati ai clienti e i ricavi stabiliti dall'Autorità, viene regolata finanziariamente per il tramite di ALFA che, infatti, versa le suddette differenze quando gli incassi sono inferiori al ricavo stabilito dall'Autorità e viceversa, incassa quando sono superiori.

Come rappresentato dall'Istante, il ruolo svolto da ALFA è di *"mero 'passante', limitandosi ad erogare quanto le viene messo a disposizione dalla Cassa ovvero a riversare a quest'ultima quanto incassato dagli utenti"*.

Tale ruolo viene attribuito ad ALFA in qualità di *"impresa maggiore"* di trasporto. Con tale termine, ai sensi dell'articolo 1 della RTTG, si indica *"l'impresa che svolge l'attività di trasporto sulla maggior parte della rete nazionale di gasdotti"*.

A titolo esemplificativo, come rappresentato dall'Istante, il funzionamento del sistema perequativo può essere di seguito così riassunto:

- *"Gli Interconnessi fatturano agli shipper gli oneri per i servizi resi;*
- *Nel corso del mese successivo a quello di competenza, gli Interconnessi emettono nei confronti di ALFA un documento di accredito o addebito (in base all'esito del calcolo eseguito) con l'importo che deriva dalla differenza tra quanto fatturato agli shipper ed il ricavo previsto dall'Autorità;*
- *Nel corso del mese (M+2) dal termine di ciascun anno di riferimento, gli Interconnessi comunicano a ALFA l'importo del congruaggio dovuto per l'anno precedente in considerazione di quanto incassato autonomamente e di quanto già regolato con ALFA mensilmente;*
- *Infine, ALFA regolerà con la Cassa, entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello di riferimento"*.

In sostanza, l'Istante rappresenta che questa differenza viene erogata dalla Cassa agli interconnessi o dagli interconnessi alla Cassa, per il suo tramite, pertanto, la stessa non riceve alcuna prestazione in cambio degli importi versati agli interconnessi, nè eroga alcuna prestazione per gli importi ricevuti dagli interconnessi, limitandosi, soltanto, a svolgere un ruolo di soggetto interposto per il passaggio di denaro.

Per tutto quanto sopra esposto, sulla base della completezza e veridicità delle dichiarazioni rese nell'istanza, si ritiene di poter accogliere la soluzione interpretativa prospettata dall'Istante secondo cui l'accredito o l'addebito dei Ricavi scambiati tra

ALFA e le imprese di trasporto interconnesse (ossia il delta fra i compensi percepiti dai clienti per i servizi svolti e i ricavi stabiliti dall'ARERA), in base agli Accordi Interconnessi, non rappresentano un corrispettivo per prestazione di servizi, ma una semplice dazione di denaro, regolata e stabilita dall'Autorità (con il provvedimento RTTG e le relative delibere) che, in assenza di un rapporto di natura sinallagmatica, deve considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a) del d.P.R. n. 633 del 1972.

Sulla base della descrizione fornita dall'Istante si deve infatti rilevare che le somme in questione sono:

- erogate e rimosse nell'ambito di un sistema di natura "perequativa" gestito dalla Cassa;
- nell'ambito del quale la Società assume un ruolo "passante";
- in assenza di un rapporto di natura sinallagmatico con gli interconnessi.

Appare, da ultimo, opportuno sottolineare che le somme versate nell'ambito del meccanismo perequativo in esame, non appaiono collegate a quantitativi di gas, nè al corrispettivo complessivo ricevuto dagli Interconnessi, ma hanno un collegamento funzionale, esclusivamente, con i ricavi tariffari, avendo la funzione di adeguare i "corrispettivi" fatturati agli *shipper* ai "ricavi tariffari" determinati, ex ante, nella delibera dell'ARERA.

B. Quanto al secondo quesito, occorre preliminarmente osservare che nella RTTG il GNC viene definito come "*il quantitativo di gas non misurato riconducibile a tutte le indeterminatezze dei termini che costituiscono l'equazione di bilancio della rete di trasporto*".

Occorre altresì premettere che la risposta al presente quesito attiene, esclusivamente, al trattamento IVA dell'assetto regolatorio vigente per l'anno 2020. La Società ha infatti chiarito che la disciplina regolatoria per l'annualità 2020 è diversa da quella prevista nelle annualità ante 2020 e post 2020, in particolare:

- per l'annualità ante 2019, *"non vi era alcuna regolazione del Valore GNC tra ALFA e gli Interconnessi"*, in quanto era previsto che gli interconnessi *"trattenessero fisicamente una percentuale di gas naturale da quello che riconsegnavano agli shipper della propria rete"*;
- per l'annualità 2020, la normativa prevede, da un lato, *"che ALFA sia tenuta a erogare agli Interconnessi una somma di denaro (id est, il Valore GNC)"*, dall'altro, *"che ALFA in veste di TSO provveda alla fornitura del gas naturale (laddove dovuto), pari ai volumi risultanti dalla somma algebrica di una serie di componenti tra cui il GNC, necessario al bilanciamento della rete dell'Interconnesso"*;
- per l'annualità 2021 è invece previsto l'inserimento della voce a copertura del Valore GNC *"direttamente nella proposta tariffaria dell'Interconnesso, inserendolo nel corrispettivo variabile di competenza di ciascun Interconnesso"*.

Ciò posto, nel Codice di Rete di ALFA l'equazione di bilancio della rete è rappresentata dalla seguente formula:

$$\mathbf{I + S = P + C + PE + \Delta LPc + GNC}$$

dove: I = immissioni in rete; S = gas di stoccaggio; P = prelievi dalla rete; C = consumi; PE = perdite; ΔLPc = svaso/invaso della rete; GNC = Gas Non Contabilizzato.

Da tale formula si può più agevolmente comprendere come il GNC si possa indicare, convenzionalmente, come quel quantitativo di gas che residua dal confronto del gas immesso nelle reti di trasporto (I+S) con il gas consegnato agli utenti finali, aumentato dei consumi connessi alla gestione operativa della rete (P + C + PE + ΔLPc)

Si tratta sostanzialmente di un aggiustamento di natura "contabile" dovuto a incertezze di misurazione.

Per completezza, si rappresenta che il bilanciamento è l'attività funzionale volta a mantenere in equilibrio, nel tempo, le immissioni e i prelievi di gas. Condizione

essenziale per l'esercizio della rete, in assenza della quale si pregiudicherebbe la sicurezza del sistema e la continuità delle forniture.

Il GNC, pertanto, è una componente dell'equazione di bilancio (di natura contabile) creata per mantenere in equilibrio il sistema, che si traduce di conseguenza nel "*quantitativo di gas di cui l'Interconnesso necessita per poter fisicamente bilanciare la rete di trasporto da esso gestita*".

Ciò premesso, nella pratica, si viene a creare la necessità per l'interconnesso di acquistare il quantitativo di gas (la *commodity*) relativo al GNC (flusso finanziario in uscita) e di ricevere la relativa provvista (flusso finanziario in entrata) per poter effettuare tale acquisto.

Nell'ambito di tale processo, l'Istante assume un doppio ruolo: in un primo momento (i) esso agisce come mero collettore/erogatore della provvista e, in un secondo momento, (ii) come fornitore di *commodity*.

Il presente quesito riguarda il flusso finanziario in entrata, ossia il meccanismo che vede l'Istante erogare agli interconnessi il Valore GNC, ossia la provvista per l'acquisto del GNC (la *commodity*).

L'Istante rappresenta che nel suo ruolo di erogatore, riceve la provvista:

- dagli *shipper* (i soggetti per cui effettua il servizio di trasporto del gas) tramite l'addebito in fattura (con IVA) della tariffa di trasporto e nel caso non fosse sufficiente,
- direttamente dalla Cassa.

ALFA eroga direttamente agli interconnessi tale provvista, senza trattenerne alcuna parte e senza ricevere alcun compenso per tale attività. L'Istante rappresenta, pertanto, di svolgere un mero ruolo di collettore ed erogatore di provvista necessaria per l'acquisto del GNC e che tale ruolo le è stato assegnato dall'ARERA in considerazione del fatto che, in qualità di impresa maggiore di trasporto, appare il soggetto più idoneo per poter interloquire direttamente con gli altri trasportatori (che risultano, tra l'altro, interconnessi alla sua rete di trasporto) ed allo stesso tempo, il

soggetto più idoneo per gestire in maniera accentrata l'erogazione ovvero l'incasso delle somme sopra richiamate (che sono state pre-autorizzate negli importi dall'Autorità stessa).

Sul punto l'Istante precisa, peraltro, che, sulla base dell'assetto regolatorio vigente nel 2020, la provvista per effettuare gli acquisti di GNC (flusso in entrata) non potrebbe essere riscossa direttamente dagli interconnessi, in quanto all'interno della loro tariffa di trasporto non è prevista una specifica remunerazione per il costo del GNC, come avviene invece per gli autoconsumi e le perdite. L'unico soggetto che può addebitare tale componente agli *shipper* è appunto ALFA. Per tale ragione, ALFA è stata incaricata di retrocedere alle imprese di trasporto il Valore GNC autonomamente riscosso dagli *shipper* o, in caso di incapienza, direttamente dalla Cassa.

Tutto ciò premesso, ALFA ritiene che le somme erogate in esecuzione di tale ruolo siano, evidentemente, fuori campo IVA, in quanto non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizi nè tantomeno il corrispettivo per l'acquisto di beni.

L'Istante precisa, inoltre, che tale flusso (oggetto di interpello) non va confuso con il flusso che vede gli interconnessi tenuti ad acquisire la *commodity* relativa al GNC (flusso in uscita dagli interconnessi) proprio da ALFA. In tale fase, infatti, ALFA assume la veste di soggetto cedente il quantitativo di *commodity* relativo al GNC, e conseguentemente è tenuto a emettere la relativa fattura (imponibile IVA), essendo in questo caso in presenza di una classica cessione di beni.

L'istante, in altre parole, chiarisce che all'interno del processo di gestione del GNC esso assume un doppio ruolo che lo vede in un primo momento:

- (i) mero collettore/erogatore di provvista (prestazione non sinallagmatica, fuori campo IVA) e successivamente;
- (ii) fornitore di *commodity* (prestazione sinallagmatica, imponibile IVA).

Ciò chiarito, sulla base di quanto rappresentato dall'Istante, si ritiene di poter concordare con lo stesso circa il fatto che, operando come "mero collettore" della

componente tariffaria GNC, la Società non debba assoggettare ad IVA l'erogazione della provvista in quanto operazione mancante del vincolo di sinallagmaticità e, pertanto, fuori campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Tale componente, infatti, non appare rappresentare il corrispettivo di una prestazione di servizi (di trasporto) in quanto, come affermato dall'Istante, manca un mandato a favore di ALFA per "riscuotere" tali somme per conto degli interconnessi, nè tale componente appare rappresentare un corrispettivo per la vendita di *commodity* (come invece avviene per il flusso in uscita).

Ne consegue che la somma di denaro corrisposta deve ritenersi esclusa dall'ambito di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo di cui all'articolo 2 e articolo 3 del d.P.R. n. 633 del 1972. Essa non rappresenta altro che una dazione di denaro che ALFA riconosce agli interconnessi per dotare quest'ultimi della provvista necessaria per l'acquisto del GNC, nel presupposto che, come sopra evidenziato, sulla base dell'assetto regolatorio vigente nel 2020, tale provvista (flusso in entrata) non potrebbe essere riscossa direttamente dagli interconnessi, essendo ALFA l'unico soggetto che può addebitare tale componente agli *shipper* o, in caso di incapienza, prelevarlo direttamente dalla Cassa.

Il presente parere viene reso sulla base delle informazioni fornite dalla Società nell'istanza e nella documentazione integrativa prodotta, assunte acriticamente ai fini della risposta e nel presupposto della loro veridicità e correttezza.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)