

Contratto di tolling: l'obbligo di restituire le quote di emissione grava sul toller quale gestore di fatto dell'impianto, e il loro annullamento da parte del tollee non costituisce operazione imponibile ai fini IVA

Nel contratto di tolling il toller che dispone in esclusiva dell'impianto e ha il potere economico determinante sul suo esercizio è gestore di fatto e soggetto obbligato alla restituzione delle quote di emissione; se l'annullamento è eseguito dal tollee per suo conto, non vi è cessione di quote imponibile ai fini IVA né operazione permutativa da fatturare.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, sez. 1, sentenza 16 aprile 2026, n. 1522
DECISIONE	Ricorso accolto · esito favorevole al contribuente · spese compensate
OGGETTO	Atto di irrogazione sanzioni IVA 2018 · 978.348 euro

1. MASSIMA

Il contratto di tolling, con cui il tollee mette a disposizione del toller il proprio impianto e trasforma in energia elettrica il combustibile da questo fornito verso il pagamento di una tolling fee, è un contratto atipico assimilabile all'appalto, privo di effetti reali sulla materia prima, che resta di proprietà del toller. Quando il toller ha la disponibilità esclusiva dell'impianto e ampi poteri di verifica e di ispezione sulla produzione e sulla manutenzione, è il gestore di fatto dell'impianto, perché titolare del potere economico determinante sul suo esercizio tecnico, ed è quindi il soggetto obbligato all'annullamento delle quote di emissione di CO₂.

Se l'obbligo di annullamento grava sul toller, è irrilevante che l'annullamento sia materialmente eseguito dal tollee in forza di un mandato o di altro rapporto negoziale: le quote così annullate non costituiscono corrispettivo del servizio di trasformazione, e non è configurabile una cessione imponibile ai fini IVA né un'operazione permutativa da regolarizzare.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 3, comma 1, lettera t), del d.lgs. 13 marzo 2013, n. 30; articoli 3, 6 e 11 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articolo 6, commi 1 e 9-bis, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471; articoli 1655 e 1673 del codice civile; articolo 10, commi 2 e 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

3. FATTO E DECISIONE

L'Agenzia delle entrate contestava alla società titolare di un impianto di produzione elettrica, tollee in un contratto di tolling del 2016, l'omessa regolarizzazione degli acquisti di quote di emissione ricevute dal toller e l'omessa fatturazione del servizio reso in un'operazione ritenuta permutativa, irrogando per il 2018 una sanzione di 978.098 euro, pari al 5 per cento di corrispettivi non registrati per circa 19,6 milioni, oltre alla sanzione fissa. L'Ufficio richiama la risposta a interpello n. 69 del 2018, resa in un caso analogo; la società invocava precedenti di merito favorevoli, l'assenza di danno erariale per la neutralità dell'imposta, il legittimo affidamento e il diverso trattamento riservato alla controparte da un'altra Direzione provinciale, che aveva definito la stessa vicenda in adesione.

La Corte accoglie il ricorso. Qualifica il tolling come contratto assimilabile all'appalto, privo di effetti reali sulla materia prima; individua nel toller, per i poteri attribuitigli dal contratto e per la disponibilità esclusiva dell'impianto, il gestore di fatto obbligato all'annullamento delle quote; ne deduce che

l'annullamento eseguito dal tollee per suo conto non realizza alcuna cessione imponibile. Assorbite le altre censure, compensa le spese per la particolarità della vicenda, l'incertezza del quadro normativo e l'assenza di giurisprudenza di legittimità.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La questione è nuova nella giurisprudenza tributaria e priva, come la stessa Corte rileva, di un indirizzo di legittimità. La tesi dell'Amministrazione, espressa nella risposta a interpello n. 69 del 2018, costruisce il rapporto come permuta: il toller trasferirebbe al tollee quote di emissione come parte del corrispettivo della trasformazione, con obbligo di fatturazione per entrambe le prestazioni. La sentenza la supera a monte, individuando nel toller il soggetto su cui grava l'obbligo di restituzione delle quote, sicché l'annullamento eseguito dal tollee resta un adempimento compiuto per conto altrui.

Il punto decisivo è la nozione di gestore della disciplina sulle emissioni, che la Corte ricostruisce sulla base del contenuto del contratto: disponibilità esclusiva dell'impianto, poteri di verifica, di ispezione e di controllo sulla manutenzione. Nei contratti di tolling la ripartizione di questi poteri determina l'esito fiscale, e il difforme trattamento adottato da due uffici sulla medesima operazione, uno con sanzione piena e l'altro in adesione, conferma l'incertezza che caratterizza la materia.

Pubblicato il 24 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.