



POMARA SCIBETTA & PARTNERS

Commercialisti – Revisori Legali

Luciana Pomara
Giuseppe Scibetta
Onorina Zilioli
Alessia Carla Vinci
Roberto Scibetta
Sabrina Iannuzzi

Stefania Zilioli
Rosaria Marano
Nunzio Incampo

Member of
INTEGRA  INTERNATIONAL®

Your Global Advantage

Via F.lli Gabba, 1/A
I- 20121 Milano - Italy
Tel. +39 02 784 241
Fax +39 02 782 464
e-mail: info@pomarascibetta.it
www.pomarascibetta.com
Corso Italia, 25/A
I- 22060 Campione d'Italia
(Como) – Italy
Tel. e Fax +4191 649 60 76

News per i clienti dello studio

N. 76

25 Maggio 2018

Ai gentili clienti Loro Sedi

Modalità di acquisto del carburante dal prossimo

1 Luglio 2018: primi chiarimenti dell'Agencia

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che con il provv. 4.4.2018 n. 73203, attuativo della legge di bilancio 2018, l'Agencia delle Entrate ha individuato i **mezzi di pagamento tracciabili** che i soggetti passivi IVA saranno tenuti ad **utilizzare**, a partire dall'1.7.2018, **ai fini della detrazione dell'IVA** relativa alle spese per l'acquisto di **carburanti e lubrificanti per autotrazione, nonché ai fini della deduzione del relativo costo**. Nello specifico, i **mezzi di pagamento utilizzabili sono**: i) i **bonifici bancari o postali**; ii) **gli assegni**; iii) **l'addebito diretto in conto corrente**; iv) **le carte di credito, di debito e le carte prepagate**. Resta ferma la **possibilità di utilizzare le carte rilasciate dalle compagnie petrolifere** in forza di specifici contratti di netting, nonché le carte carburanti (ricaricabili o meno) e i **buoni benzina**, purché i

relativi pagamenti avvengano mediante i suddetti mezzi tracciabili. Successivamente, l'Agenzia delle Entrate (C.M. 8/E/2018) ha fornito, invece, **rilevanti indicazioni sotto il profilo della deducibilità del costo d'acquisto del carburante**, precisando che: i) i mezzi di pagamento previsti dal provv. 73203/2018 **sono mezzi di prova idonei ai fini della deducibilità del costo** di acquisto del carburante per autotrazione, purché vengano rispettate **le regole generali di inerenza, competenza e congruità previste dal TUIR**; ii) sono validi i **pagamenti effettuati dal soggetto passivo d'imposta in via mediata** ma riconducibili allo stesso secondo una catena ininterrotta di corrisposizioni con strumenti tracciabili. Per quanto concerne, invece, **l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica dall'1.7.2018**, relativamente alle cessioni di benzina o gasolio destinati all'autotrazione, **è stato precisato che:** i) **non è obbligatorio indicare**, all'interno del documento, **la targa o altri estremi identificativi del veicolo**, come avveniva nel caso della scheda carburante. Sarà comunque possibile inserire tali informazioni nel documento **utilizzando il campo "MezzoTrasporto" del file della fattura elettronica**; ii) la fattura dovrà essere necessariamente emessa in formato elettronico laddove, insieme al carburante, **vengano ceduti altri beni o forniti ulteriori servizi** come, ad esempio, quelli di manutenzione, riparazione, lavaggio.

Premessa

Nell'ambito delle misure relative al contrasto alle frodi IVA su idrocarburi e carburanti, **la Legge di Bilancio 2018 ha previsto, a decorrere dal prossimo 1 luglio 2018:**

- l'abrogazione del DPR n. 444/97, con la conseguente **soppressione dell'utilizzo della scheda carburante** per la documentazione degli acquisti di carburante per autotrazione;
- la modifica dell'art. 22, comma 3, DPR n. 633/72 prevedendo che *"gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto devono essere **documentati con la fattura elettronica**".*

Ne consegue che **imprese / lavoratori autonomi che effettuano acquisti di carburante** non potranno più compilare la scheda carburante, ma **riceveranno dal distributore di carburante una fattura elettronica**.

Contestualmente il Legislatore ha introdotto l'obbligo, ai fini della **detraibilità IVA e della deducibilità del costo**, di **acquistare il carburante esclusivamente con mezzi di pagamento tracciabili**. Da tale data, infatti, **fermi restando i limiti previsti dall'art. 164 comma 1 del TUIR**, ai fini della deducibilità delle spese relative al carburante per autotrazione, il **pagamento deve essere effettuato mediante carte di credito, carte di debito** (bancomat) o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria (nuovo comma 1-bis del citato art. 164). Ai fini dell'IVA, **rimangono immutati i limiti di detraibilità nella misura del 40% per gli acquisti di carburante** relativi a veicoli **non utilizzati esclusivamente nell'attività di impresa**, arte o professione.

In definitiva, l'effetto delle nuove misure **determinerà l'indeducibilità ai fini delle imposte dirette e l'indetraibilità dell'IVA per tutti i corrispettivi pagati in contanti.**

A pochi mesi dall'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica relativamente alle cessioni di benzina o gasolio destinati all'autotrazione, l'Agenzia delle Entrate ha:

- individuato i **mezzi di pagamento tracciabili** che i soggetti passivi IVA saranno tenuti ad **utilizzare**, a partire dall'1.7.2018, **ai fini della detrazione dell'IVA** relativa alle spese per l'acquisto di **carburanti e lubrificanti per autotrazione, nonché ai fini della deduzione del relativo costo** (provv. 4.4.2018 n. 73203);
- fornito taluni **chiarimenti** sulle misure introdotte in tema di **cessione di carburanti** e sulle relative **modalità di pagamento e fatturazione** (C.M. 8/E del 30.4.2018).

Ambito oggettivo

Posto che la novità introdotta nel settore dei carburanti per autotrazione è stata inserita al fine di contrastare i fenomeni di frode IVA, che si verificano dal momento di immissione del carburante in consumo dai depositi fiscali e nei successivi trasferimenti nei confronti dei soggetti che intervengono nella catena distributiva, viene chiarito che **l'anticipazione dell'obbligo di fatturazione elettronica non riguarda le cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscaldamento, utensili da giardinaggio e simili**, per le quali l'obbligo di fatturazione elettronica **decorrerà comunque dal 1° gennaio 2019**.

Resta, naturalmente, inteso che per permettere la deduzione della spesa, nonché la detraibilità dell'IVA relativa alle cessioni di queste tipologie di carburante (diverse da quelle per autotrazione), **la spesa potrà essere documentata "con le modalità finora in uso"** ovvero, **facoltativamente**, anche mediante **emissione di fattura elettronica**.

Contenuto della fattura

Il **contenuto della fattura elettronica** deve riportare le **medesime informazioni della fattura "analogica"** prescritte dagli articoli 21 e 21-bis del decreto IVA. Nella circolare 8/E/2018, viene osservato che, con specifico riferimento ai carburanti, **tra gli elementi individuati come obbligatori** da indicare in fattura, **non figura**, ad esempio, **la targa o altro estremo identificativo del veicolo al quale sono destinati i rifornimenti** (casa costruttrice, modello, ecc.), come invece attualmente richiesto in sede di compilazione della c.d. "*scheda carburante*". Conseguente che, gli elementi testé citati (targa, modello, ecc.) non dovranno necessariamente essere riportati nelle fatture elettroniche.

Osserva

Sarà comunque possibile inserire tali informazioni nel documento utilizzando il campo "MezzoTrasporto" del file della fattura elettronica. Ciò garantirà la possibilità di ricondurre la spesa ad un determinato veicolo, elemento utile ai fini della deducibilità.

Un chiarimento importante contenuto nella circolare 8/E/2018 è quello secondo cui **la fattura dovrà necessariamente essere emessa in formato elettronico**, anche nel caso in cui, oltre al carburante, **il contribuente acquisti altri beni o servizi legati al veicolo** (manutenzione, riparazione, lavaggio, ecc) **ovvero acquisti beni/servizi di altra tipologia non legati al veicolo**.

ESEMPIO

Così, ad esempio, laddove un soggetto passivo **si rifornisca di benzina per il proprio veicolo aziendale** presso l'impianto stradale di distribuzione X e contestualmente **vi faccia eseguire un qualche intervento** (di riparazione/sostituzione parti, lavaggio, ecc.) ovvero acquisti beni/servizi di altra tipologia non legati al veicolo, la **fattura che documenti cumulativamente tali operazioni dovrà necessariamente essere rilasciata in forma elettronica**.

Fatturazione differita

Restano valide, per quanto concerne la **fatturazione differita** nell'ambito delle cessioni di carburanti, le disposizioni contenute nell'art. 21 co. 4 del DPR 633/72. Sarà quindi **consentita l'emissione di una fattura differita relativamente a tali cessioni, entro il giorno 15 del mese successivo**, qualora le stesse siano **accompagnate da un documento nel quale siano indicati: la data, le generalità del cedente, del cessionario e, eventualmente, dell'incaricato del trasporto**, la descrizione di **natura, qualità e quantità dei beni ceduti** (v. al proposito l'art. 1 co. 3 del DPR 14.8.96 n. 472).

Osserva

A tal fine la circolare Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 8/E, richiamando la precedente C.M. 12.8.98 n. 205/E, precisa che **potranno essere utilizzati i "buoni di consegna emessi dalle attrezzature automatiche"**.

Regime "di vantaggio" e regime "forfettario"

Altra precisazione contenuta nella circolare n. 8/E del 30 aprile è quella secondo cui, in materia di rifornimenti di carburante, resteranno pienamente efficaci le "vecchie" regole e, quindi, **non troverà**

applicazione l'obbligo di emissione della **fattura elettronica** a favore delle seguenti tipologie di contribuenti:

- i soggetti che rientrano nel **"regime di vantaggio"** (art. 27 co. 1 e 2 del DL 6 luglio 2011 n. 98);
- i soggetti che rientrano nel **regime "forfetario"** (art. 1 co. da 54 a 89 della L. 23 dicembre 2014 n. 190).

Osserva

Questo perché tali soggetti sono **già esonerati dall'applicazione delle norme previste in tema di fatturazione elettronica.**

Conservazione delle fatture

Con provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757 **è stata segnalata la messa a disposizione di una serie di servizi** specificamente rivolti a ridurre gli **oneri correlati alla fatturazione elettronica.**

Osserva

In tale contesto, mediante adesione ad apposito accordo e utilizzando il **servizio reso gratuitamente disponibile dall'Agenzia delle Entrate**, sarà possibile conservare tutte le fatture elettroniche emesse o ricevute dall'operatore attraverso il SdI a norma del DM 17.6.2014.

Strumenti di pagamento

Come accennato in premessa, la legge di bilancio 2018 (art. 1 co. 922 e 923 della L. 205/2017) ha introdotto specifiche disposizioni in tema di **deducibilità delle spese per carburante per autotrazione** e in tema di **detraibilità della relativa IVA**, subordinando le stesse **all'utilizzo di mezzi di pagamento individuati dalla legge o rimessi alla determinazione dell'Agenzia delle Entrate**, che ha provveduto in tal senso attraverso l'emanazione del provv. 4.4.2018 n. 73203. Si tratta, in particolare:

- degli **assegni, bancari e postali, circolari e non**, nonché i vaglia cambiari e postali di cui, rispettivamente, al RD 1736/1933 e al DPR 144/2001;
- dei **mezzi di pagamento elettronici** previsti all'art. 5 del DLgs. 82/2005, secondo le Linee guida emanate dall'AGID con determinazione n. 8/2014 punto 5 tra cui, a titolo meramente esemplificativo:
 - ✓ **l'addebito diretto;**
 - ✓ **il bonifico bancario o postale;**
 - ✓ **il bollettino postale;**

- ✓ le **carte di debito, di credito**, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente.

Osserva

Restano inoltre **validi i sistemi**, comunque denominati, di **carte (ricaricabili o meno), nonché di buoni**, che consentono al **cessionario l'acquisto esclusivo di carburanti con medesima aliquota IVA**, quando la cessione/ricarica, **documentata dalla fattura elettronica** di cui all'art. 1, comma 917, della legge n. 205 del 2017, **sia regolata con gli stessi strumenti di pagamento sopra richiamati.**

Contratti di netting

Con riguardo ai **contratti di "netting"**, l'Agenzia ha precisato che l'obbligo di pagamento con tali modalità all'atto della cessione/ricarica **non si accompagna necessariamente a quello di fatturazione elettronica.**

Occorre, infatti, operare una distinzione fra i c.d. buoni "monouso" e "multiuso", così come previsto dalla giurisprudenza e dalla normativa comunitaria (cfr. sentenza 21.2.2006, causa C-419/02 Bupa Hospitals Ltd., e direttiva 2006/112/CE modificata dalla direttiva 27.6.2016 n. 1065).

Tipologia di buoni	Funzionamento
Buoni mono uso	Quando la compagnia petrolifera emette buoni carburante, carte, ricaricabili o meno, o altri strumenti che consentono al cessionario di recarsi presso un impianto stradale di distribuzione gestito dalla stessa compagnia e rifornirsi di carburante secondo l'accordo tra le parti, la cessione/ricarica deve essere certificata mediante fattura elettronica.
Buono multiuso	Quando il buono o la carta consentono il rifornimento presso più impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, si sarà in presenza di un documento di legittimazione , la cui cessione non è soggetta ad IVA, in quanto assimilabile a cessione di denaro o di crediti in denaro ai sensi dell'art. 2 co. 3 lett. a) del DPR 633/72 e, conseguentemente, non comporta l'obbligo di fatturazione elettronica.

Pagamenti in via mediata

Con riferimento poi alle **modalità di pagamento**, **sono** comunque **validi i pagamenti che**, pur effettuati "in via mediata" dal soggetto passivo, **sono ad esso riconducibili sulla base di una "catena ininterrotta di corresponsioni con strumenti tracciabili"**.

Se, ad esempio, un dipendente **effettua un rifornimento utilizzando la propria carta di credito** durante una trasferta di lavoro e **l'importo pagato gli viene rimborsato dall'azienda** per cui lavora **attraverso uno dei mezzi di pagamento individuati dalla norma** (ad es. attraverso un bonifico bancario), la **spesa sarà** comunque **riferibile al datore di lavoro**.

Aspetti non affrontati dalla C.M. 8/E/2018

La circ. Agenzia delle Entrate 8/E/2018 non ha affrontato espressamente il tema dell'**acquisto di carburanti per imbarcazioni e aeromobili**. Tuttavia, da alcuni chiarimenti sembra evincersi che **le cessioni di carburanti destinati a imbarcazioni o aeromobili dovranno essere documentate dall'1.7.2018 mediante fattura elettronica** e che da tale data, ai fini della detraibilità dell'IVA e della deducibilità del costo sostenuto, sarà necessario il ricevimento di tale fattura in formato elettronico oltre che il pagamento con uno degli strumenti "tracciabili" (diversi dal contante) **individuati dal provvedimento 73203/2018**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti