

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili
Dott.com. Peter Winkler
Mag. Stefan Sandrini
Dott. Stefan Engele
Dott.com. Martina Malferttheiner
Dott. Alfredo Molinari
Massimo Moser

Dott.com. Oskar Malferttheiner
Rag. Stefano Seppi
Dott.com. Andrea Tinti

Mitarbeiter – Collaboratori
Dott. Karoline de Monte
Mag. Iwan Gasser
Dott. Michael Schieder
Dott. Stephanie Vigil

Circolare

numero:	18i
del:	2019-02-11
autore:	Dott. Andrea Tinti

A tutti clienti titolari di partita IVA

Acquisto di carburanti presso impianti stradali da parte di soggetti IVA - Obbligo della fattura elettronica e abolizione della scheda carburante

Si ricorda che¹, a partire dal 1° gennaio 2019, l'obbligo di fatturazione elettronica è stato esteso in generale a tutte le imprese e i lavoratori autonomi residenti² (con alcune eccezioni, come quella dei soggetti in regime forfettario³).

L'obbligo di fatturazione elettronica si applica pertanto a partire dal 1° gennaio 2019 anche agli **acquisti di carburante presso le stazioni di rifornimento stradale da parte di soggetti IVA**. Per questi acquisti, l'obbligo di emettere fatture elettroniche avrebbe dovuto entrare in vigore già il 1° luglio 2018, ma è stato rinviato per decreto⁴ al 1° gennaio 2019. Contemporaneamente all'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica per questi acquisti, la **carta carburante**⁵ è stata abolita e non sarà più valida dal 1.1.2019, mentre i mezzi di pagamento diversi dal contante dovranno essere utilizzati ai fini della detraibilità/deducibilità ai fini dell'imposta sui redditi e dell'IVA.

Con la presente circolare ci soffermiamo sulle principali disposizioni in materia, anche alla luce degli ultimi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

1 Obbligo di fattura elettronica dal 1.7.2018

1.1 Acquisti di carburante detraibili/deducibili solo con fattura elettronica

Dal **1.1.2019** le disposizioni in materia di IVA⁶ prevedono che anche gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi IVA devono essere documentati con la fattura elettronica, affinché la relativa IVA possa essere detratta (anche solo parzialmente) dall'acquirente. Ricordiamo che la fattura

1 Vedasi nostre circolari n. 77/2018, 87/2018, 93/2018 e 1/2019

2 Ai sensi della Legge n. 205 del 27.12.2017, art. 1, c. 909 e 915-917

3 I soggetti passivi che rientrano nel cosiddetto "regime di vantaggio" di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e quelli che applicano il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 - con le novità ai sensi dell'art. 1, commi 9-11, della Legge n. 145 del 30.12.2018, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale in data 31.12.2018

4 DL Nr. 87 del 12.7.2018 (cosiddetto "decreto dignità")

5 Ai sensi del DPR Nr. 444 del 10.11.1997

6 Vedasi Art. 22, c. 3 DPR 633/1972

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA
Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

elettronica è necessaria anche ai fini della deducibilità ai fini delle **imposte sul reddito**⁷.

La fattura elettronica citata va trasmessa rispettando i formati e le regole tecniche recentemente stabilite dall'Agenzia delle Entrate⁸ e trasmessa tramite il Sistema di Interscambio (SdI). Tale obbligo riguarda tutti gli operatori, imprese o professionisti, residenti, ad eccezione dei contribuenti minimi o forfetari⁹.

Nelle nostre recenti circolari¹⁰ abbiamo già fornito indicazioni in merito alla fatturazione elettronica e le relative procedure da adottare. Riportiamo nella presente circolare alcuni considerazioni specifiche in merito alle fatture elettroniche relative ai carburanti, oli lubrificanti e altri servizi (ad es. lavaggio auto o riparazioni).

1.2 Contenuto della fattura elettronica

La fattura elettronica dovrà contenere i tipici contenuti previsti dalle disposizioni in vigore per la fattura¹¹.

Il blocco di righe che identifica gli articoli ("codice tipo" und "codice valore") comprende le denominazioni CARB e il codice del tipo di carburante (ad esempio "27101245" e "27101249" per la benzina senza piombo e "27101943" e "27102011" per il combustibile diesel).

Resta pertanto esclusa l'indicazione **obbligatoria** del **numero di targa** o altro estremo identificativo del veicolo, come invece erano obbligatori per la scheda carburante. Tali elementi tuttavia possono¹² (ovvero dovrebbero a nostro avviso)¹³ essere indicati, nel campo "altri dati gestionali" della fattura elettronica, laddove utili ai fini delle imposte sui redditi o di altre imposte, al fine di una puntuale "tracciabilità" della spesa e per ricondurre la stessa ai fini imprenditoriali o fiscali ad un determinato veicolo.

Per gli autocarri, ad esempio, la targa del veicolo deve essere indicato¹⁴, se le imprese autorizzate a tal fine (ad esempio, gli esercenti l'attività di autotrasporto) desiderano che una parte dell'accisa sul gasolio sia rimborsata (come è noto, agli esercenti l'attività di autotrasporto spetta a certe condizioni un credito d'imposta sull'accisa per il gasolio consumato)¹⁵.

1.3 Fattura differita e immediata

Alle cessioni di carburante documentate con fattura elettronica sono applicabili le semplificazioni generalmente previste per la fatturazione elettronica tramite il sistema SDI¹⁶.

7 Come previsto dalla legge finanziaria per il 2018. Cfr. anche il punto 6.1 delle risposte dell'Agenzia delle entrate del 15 gennaio 2019 a una riunione dell'Ordine nazionale dei dottori commercialisti e revisori contabili. Queste domande frequenti FAQ possono essere consultate accedendo al seguente indirizzo web:

<http://www.endecc.it/Portal/News/NewsDetail.aspx?id=d9322d66-5e12-4f99-a04c-72c09268fde2>

8 Con il Provvedimento del 30.4.2018 n. 89757/2018

9 vedi nota pie di pagina n. 3

10 vedasi circolari n. 77/2018, 87/2018, 93/2018 e 1/2019

11 previsti dagli art. 21 e 21-bis del DPR Nr. 633/72

12 così si esprime, con riferimento alla targa del veicolo l'Agenzia delle Entrate in occasione della videoconferenza "Telefisco 2019" del 31.01.2019 organizzata da „Il Sole – 24 Ore, in risposta alla domanda n. 31

13 Tale è anche il suggerimento di Assonime nella sua circolare 17/2018

14 Nota Agenzia delle Dogane n.137938/RU del 17.12.2018

15 Vedasi nostra circolare in merito, la n. 3/2019

16 Come confermato, nelle risposte da parte dell'Agenzia delle Entrate a varie domande pratiche (FAQ), risposte pubblicate poco prima della fine dell'anno 2018: le fatture possono essere emesse fino, attualmente, al termine ultimo per la liquidazione IVA in questione (mensile/trimestrale). L'obbligo di emettere una fattura esiste solo se richiesto dal cliente al momento della fatturazione. In questo caso, il dettagliante (in questo caso il benzinaio) può procedere come segue: In caso di **fattura differita**, può essere emessa in anticipo uno scontrino o una ricevuta fiscale (con la stessa funzione di una bolla di consegna/DDT che dà diritto al cliente alla fattura differita). In caso di **fattura immediata**, questa può, attualmente, essere inviata alla piattaforma SdI entro il periodo di fatturazione, indicando la data di effettuazione dell'operazione. Al cliente deve essere fornito un documento (ad esempio una ricevuta commerciale, un documento POS o una copia cartacea della fattura) che confermi la consegna o il servizio dal punto di vista commerciale. Questa procedura è generalmente possibile anche per i fornitori che sono generalmente obbligati ad emettere fatture. Le FAQ in questione sono state pubblicate sul seguente sito Web: <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/Nsilib/Nsi/Schede/Comunicazioni/Fatture++corrispettivi/FAQ+fe/Risposte+alle+domande+piu+frequenti+tutte/FR+risposte+alle+domande+piu+frequenti/Tutte+le+faq+%28aggiornate+al+29+gennaio%29.pdf>

E' applicabile dunque quanto previsto in materia di fattura differita¹⁷ (ed è quindi possibile emettere un'unica fattura mensile riepilogativa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime operazioni) a condizione che le singole forniture siano documentate con documento di trasporto o da altro documento idoneo. Per tali fini è possibile utilizzare come documenti anche i buoni consegna emessi dalle attrezzature automatiche¹⁸.

L'acquirente che entro il quarto mese successivo non riceve la fattura elettronica deve emettere un'autofattura elettronica¹⁹.

1.3.1 Rifornimento di carburante al di fuori degli orari di apertura dei gestori delle stazioni di servizio

In caso di rifornimento effettuato al fuori dall'orario di servizio del distributore, nel caso che – come ad oggi è la regola – la macchina del self-service non sia in grado di leggere il Qr-code di chi sta operando l'acquisto, ci si chiede se la rilevanza del costo, sia per l'Iva che per i redditi, è riconosciuta solo in presenza di fattura elettronica, anche nel caso in cui il pagamento sia avvenuto con uno strumento tracciabile.

L'Agenzia si è espressa in occasione di "Telefisco 2019"²⁰ affermando che, in via generale la cessione di carburante verso un cessionario che effettua l'acquisto nell'ambito di attività di impresa, arte e professione deve essere documentata, in via generale, con fattura elettronica anche, nel caso in cui il pagamento sia avvenuto con uno **strumento tracciabile**. Il cessionario è tenuto a conservare le ricevute del pagamento.

Conseguentemente qui l'operatività si articola in funzione delle procedure di ciascun distributore del carburante al quale si intende chiedere l'emissione della fattura elettronica: alcuni chiedono di fotografare lo scontrino e di inviarlo tramite una App che identifica il cliente. Ovviamente al momento sono praticabili varie modalità operative.

1.4 Carte e altre procedure per facilitare la fatturazione

1.4.1 Carte e buoni carburante

Nel caso delle imprese di medie e grandi dimensioni, che hanno adottato già dal 1° luglio 2018 la fatturazione elettronica, l'uso delle cosiddette "fleet card", ovvero delle carte carburante emesse da aziende petrolifere stabilite in Italia, ha trovato ampia applicazione, con l'emissione normalmente di una carta carburante separata per ogni veicolo. Si tratta di un cosiddetto contratto di acquisto che autorizza il titolare ad acquistare carburante da tutte le stazioni di servizio del marchio in questione. La fattura viene di norma emessa ogni 15 giorni per le operazioni di rifornimento effettuate nel periodo in questione.

In caso invece di **buoni carburante** (ma anche carte, ricaricabili o meno, ovvero altri strumenti), che consentono all'acquirente di recarsi presso un impianto stradale di distribuzione gestito dalla medesima compagnia e rifornirsi di benzina secondo l'accordo tra le parti, la **fattura elettronica va emessa** al momento della cessione / ricarica.

In caso invece di **buoni carburante o carte carburante** che consentono di rifornirsi presso **plurimi soggetti** (impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, c.d. "pompe bianche") ovvero di acquistare più beni o servizi diversi da soggetti diversi si è in presenza di

17 ai sensi dell'art. 21, comma 4, lettera a), DPR n. 633/72

18 così si esprime, con riferimento alla targa del veicolo l'Agenzia delle Entrate in occasione della videoconferenza "Telefisco 2019" del 31.01.2019 organizzata da „Il Sole – 24 Ore, in risposta alla domanda n. 30

19 Valgono le disposizioni di cui all'art. 6, c. 8, DLgs. Nr. 471/97 e provv. Ag. delle Entrate del 30.04.18 prot. 89757/2018. Vedasi anche punto 6.2 delle risposte dell'Agenzia delle Entrate (FAQ) del 15. Jänner 2019 all'indirizzo web: <http://www.cndcec.it/Portal/News/NewsDetail.aspx?id=d9322d66-5e12-4f99-a04c-72c09268fdc2>

20 Videoconferenza del 31.01.2019 organizzata da „Il Sole – 24 Ore, in risposta alla domanda n. 30

documenti di legittimazione, la cui cessione non è soggetta ad IVA^{21 22} e conseguentemente all'obbligo di fattura elettronica²³. Quando si paga con questi buoni o carte, il distributore italiano deve emettere la fattura elettronica al **momento del rifornimento**, qualora il cliente lo richieda in qualità di soggetto IVA²⁴.

1.4.2 Altre procedure

Le altre possibili procedure di semplificazioni sono molteplici e dipendono dalla disponibilità e dalle abitudini delle compagnie petrolifere, ovvero dei distributori e dei clienti.

2 Mezzi di pagamento ai fini della deducibilità/detraibilità

2.1 Forme di pagamento diversi dal denaro contante

Come noto²⁵ a decorrere 1° luglio 2018 ai fini della (parziale) deducibilità/detraibilità dell'IVA a credito sugli acquisti di carburante ai fini delle imposte dirette e dell'IVA i relativi pagamenti devono avvenire esclusivamente con metodi diversi dal contante. I seguenti metodi sono ammessi²⁶:

- carte di credito,
- carte di debito (Bancomat)
- carte prepagate.

Con un ulteriore provvedimento²⁷ dell'Agenzia delle Entrate erano state stabilite ulteriori forme di pagamento ai fini della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto²⁸ e della deduzione dalle imposte sui redditi²⁹ degli acquisti di carburanti e lubrificanti per autotrazione.

A tale fine sono pertanto consentite le seguenti modalità di pagamento:

- a) gli assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché i vaglia cambiari e postali³⁰
- b) quelli elettronici³¹, tra cui, a titolo meramente esemplificativo:
 - addebito diretto;
 - bonifico bancario o postale;
 - bollettino postale;
 - carte di debito, di credito, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente³².

Le sopra citate forme di pagamento tracciabili da usare ai fini della detrazione (parziale) dell'**imposta sul valore aggiunto**³³ valgono non solo per l'acquisto di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore ma anche per le **altre**

21 Ciò è quanto è stato specificato con circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8E del 30.04.2018 e risulta "in linea" con quanto previsto a livello comunitario dalla Direttiva 27.6.2016, n. 2016/1065, in materia di "buoni monouso" o "buoni multiuso", applicabile ai buoni emessi dall'1.1.2019. Con DLgs. n. 141 del 29.11.2018 la regolamentazione di tali buoni mon e multiuso sono stati inseriti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto è avventua mediante l'inserimento dell'Art. 6-ter (buoni corrispettivo monouso) e l'art. 6-quater DPR 633/1972 e 13, co. 5-bis del DPR 633/1972 (buoni corrispettivo multiuso).

22 ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a) del DPR 633/1972

23 Ai sensi della circolare n. 8E del 30.04.2018 punto 2.1.1.

24 Risposta dell'Ag. delle Entrate in una videoconferenza del 25.05.2018 organizzata dal giornale „Il Sole – 24 Ore“

25 Vedasi la nostra circolare n. 54/2018

26 Legge n. 205 del 27.12.2017, art. 1, c. da 920 a 927

27 Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 73203/2018 del 04.04.2018, vedi anche comunicato stampa dell'agenzia delle Entrate del 4.4.2018 pubblicato sulla pagina web della stessa Agenzia

28 Gemäß Art. 19-bis1, Abs. 1, Buchstabe d), DPR Nr. 633/72

29 articolo 164, comma 1-bis, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi

30 Di cui, rispettivamente, al regio decreto 21 dicembre 1933, n. 1736 e al decreto del Presidente della Repubblica 14 marzo 2001, n. 144, con successive modificazioni e integrazioni

31 Previsti all'articolo 5 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale con determinazione 22 gennaio 2014, n. 8/2014, punto 5

32 Con riferimento a tali strumenti nella circolare n. 8/E del 30.4.2018 l'Agenzia precisa che sono validi i pagamenti effettuati tramite carte di credito, debito e prepagate emesse sia da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all art. 7, sesto comma del DPR 29.9.1973, n. 605 sia da operatori **non tenuti** a tale comunicazione.

33 vedasi art. 19 bis 1, Punto 1) comma d) del DPR 633/1972 che

spese per servizi relativi a tali veicoli, come per es. manutenzioni e riparazioni, pedaggi autostradali e di parcheggio o garage).

Ai fini della deduzione dalle **imposte sui redditi** occorre invece precisare, che per le sole spese per **carburante per autotrazione**³⁴ è attualmente prevista la limitazione dell'uso di carte di credito, carte di debito / prepagate³⁵, mentre per **le altre spese** relative agli autoveicoli la legge non prevede l'uso di tali mezzi di pagamento. Qui si renderebbe quindi necessario un coordinamento tra le due normative.

2.2 Pagamenti effettuati in via mediata

L'Agenzia delle Entrate³⁶ si esprime anche con riferimento ai pagamenti effettuati da un soggetto passivo **in via mediata ma** "allo stesso riconducibili secondo una catena ininterrotta di corresponsioni con strumenti tracciabili", fornendo i seguenti esempi:

- Rifornimento di un'auto aziendale effettuato da **un dipendente** (o un amministratore) durante una trasferta di lavoro. In caso di pagamento con carta di credito / debito / prepagata **del dipendente**³⁷ con il relativo rimborso tramite una modalità tracciata (ad esempio, bonifico bancario unitamente alla retribuzione), "la riconducibilità della spesa al datore di lavoro ne consentirà la deducibilità";
- Servizi offerti dai vari operatori di settore (card, applicazioni per *smartphone / tablet*, dispositivi elettronici vari, ecc.) che permettono l'acquisto di carburante con addebito diretto su c/c o carta di credito (contestualmente all'acquisto o in un momento successivo) dell'acquirente (soggetto passivo). Nel caso in cui i diversi rapporti citati, siano regolati tramite modalità tracciate, la riferibilità del versamento va attribuita all'acquirente e, conseguentemente, la spesa sarà deducibile.

La deducibilità alla quale l'Agenzia delle Entrate si esprime è tuttavia, per questi casi, riferibile solo alla deducibilità dei costi ai fini delle imposte sui redditi, **non ai fini della detraibilità dell'IVA sugli acquisti**³⁸.

2.3 Carte buoni carburante

Per l'acquisto dei **carburanti** è possibile continuare a utilizzare le cosiddette "**carte carburanti**", cioè quelle carte che vengono rilasciate agli operatori IVA dalla compagnia petrolifera a seguito di specifici contratti di "**netting**"³⁹ che consentono il pagamento in un momento diverso rispetto alla cessione, laddove il gestore dell'impianto di distribuzione si obbliga verso la società petrolifera ad effettuare cessioni periodiche o continuative in favore dell'utente, il quale utilizza, per il prelievo, un sistema di tessere magnetiche rilasciate direttamente dalla società petrolifera⁴⁰. Tale sistema è da considerarsi valido anche a seguito delle novità introdotte dalla legge di bilancio 2018 in tema di cessioni di carburanti, ma solo qualora i rapporti tra gestore dell'impianto di distribuzione e società petrolifera, nonché tra quest'ultima e l'utente, siano regolati con gli strumenti di pagamento indicati nello stesso provvedimento ed elencati al punto 2.1, lettere a) e b) della presente circolare.

Parimenti, restano 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 elettronica⁴¹ sia regolata con gli stessi strumenti di pagamento sopra richiamati.

34 articolo 164, comma 1-bis, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi

35 Emesse da soggetti da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605

36 Circolare 8/E del 30.4.2018

37 O altro strumento individuato nel citato Provvedimento del 4.4.2018 dell'Agenzia delle Entrate

38 Vedasi pag. 11-12 della Circolare 8/E del 30.4.2018

39 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 42/E del 8.11.2012

40 Si vedano, al riguardo, le circolari n. 205/E del 12 agosto 1998 e n. 42/E del 9 novembre 2012

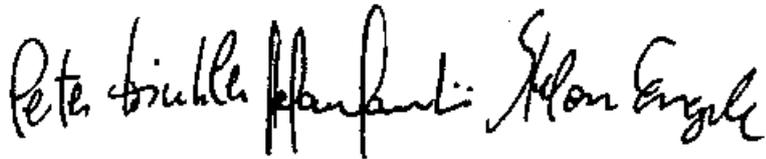
41 Di cui all'articolo 1, comma 917, della Legge n. 205/2017

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Peter Winkler Sandrini". The signature is written in a cursive style with some stylized flourishes.