

A cura di Giuseppe Avanzato

Cessione carburante: dal 1° luglio E - Fattura e pagamento tracciabile

Categoria: IVA
Sottocategoria: E-Fattura

Tavola sinottica

Sintesi

- L'Agenzia delle Entrate, lo scorso 30 aprile, ha emanato la *Circolare n. 8/E* con chiarimenti in merito alle novità, introdotte dalla *Legge n. 205/2017*, in tema di fatturazione e pagamento delle cessioni di carburanti. Si ricorda, infatti, che dal 1° luglio 2018 sarà necessario richiedere la fattura elettronica al distributore stradale di carburante ed effettuare il pagamento con mezzi tracciabili per poter dedurre il relativo costo e detrarre l'IVA.

Soggetti interessati

-
- Titolari di partita IVA.

Soggetti esclusi

- Soggetti che rientrano nel *regime di vantaggio* (art. 27 commi 1 e 2 del D.L. n.98/2011) e nel *regime forfettario* (art. 1 commi da 54 a 89 della L. n. 190/2014).

Riferimenti Normativi e Prassi

-
- Legge n. 205/2017;
 - Provvedimento Agenzia Entrate del 04.04.2018, prot. n. 73203/2018;
 - Circolare Agenzia Entrate n. 8/E del 2018.

Premessa

A partire dal 1° luglio 2018 scatta l'obbligo di fatturazione elettronica per le cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione. Questa, come ormai più volte ribadito, è una delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2018 al fine di aumentare la capacità dell'Amministrazione finanziaria di prevenire e contrastare l'evasione fiscale e le frodi IVA.

L'Agenzia delle Entrate, con la recentissima *Circolare n. 8/E*, ha voluto fornire i primi chiarimenti sulle misure introdotte in tema di cessione di carburanti e sulle relative modalità di pagamento e fatturazione.

La nuova fatturazione per le cessioni di carburanti

A partire dal 1° luglio 2018, la cessione **di benzina o gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione**, dovrà necessariamente essere documentata con l'emissione di fattura elettronica.

Per le cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscaldamento, attrezzi vari, utensili da giardinaggio etc.

L'anticipazione dell'obbligo di fatturazione elettronica al 1° luglio 2018 non riguarda queste operazioni per le quali, invece, avrà decorrenza **a partire dal 1° gennaio 2019**.

Le cessioni relative ad altri tipi di carburante per autotrazione l'obbligo di fatturazione elettronica decorrerà comunque dal 1° gennaio 2019.

Ai fini della deduzione del costo e della detraibilità dell'IVA afferenti gli acquisti di carburante per autotrazione da parte dei soggetti passivi IVA, le nuove regole da applicare dal prossimo 1° luglio sono le seguenti:

Deducibilità del costo e detraibilità dell'IVA

- Se il **pagamento è stato effettuato esclusivamente con carte di credito, carte di carte di debito o carte prepagate** emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 7, co.6, del DPR n. 605/73, o da altro **mezzo ritenuto idoneo con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia Entrate**.
- Se la spesa è **documentata da fattura elettronica**.

Il contenuto della fattura

A normare il contenuto della fattura, in generale, sono gli articoli 21 e 21-bis del Decreto IVA. Con specifico riferimento ai carburanti, tra gli elementi individuati come obbligatori da tali disposizioni, non figura la targa o altro estremo identificativo del veicolo al quale sono destinati (casa costruttrice, modello, etc.), come invece previsto per la c.d. "scheda carburante". Ne deriva che gli elementi indicati (targa, modello, ecc.) non dovranno necessariamente essere riportati nelle fatture elettroniche, in quanto, informazioni meramente facoltative.

Sebbene l'Agenzia delle Entrate, da un lato, definisca come "puramente facoltative" le informazioni inerenti gli estremi identificativi del veicolo, dall'altro ne ravvisa la necessità ai fini della tracciabilità della spesa e della riconducibilità della stessa a quel determinato veicolo, elementi, questi, necessari per la deducibilità del relativo costo.

A corroborare quanto detto, lo stesso Direttore dell'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento emanato lo scorso 30 aprile, chiarisce che l'indicazione della targa può essere fornita utilizzando il campo "MezzoTrasporto" del file della fattura elettronica.

L'Agenzia, con la Circolare in esame, fornisce un ulteriore chiarimento circa l'obbligatorietà della fattura elettronica allorché, oltre al carburante, siano forniti al veicolo altri beni o servizi, quali la manutenzione, il lavaggio, etc..



Nota bene



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.

Le fatture differite

Come riportato nella Circolare n.8/E dell'Agenzia Entrate, anche nell'ambito delle cessioni di carburanti, qualora le stesse siano accompagnate da un documento, analogico o informatico, che abbia i contenuti voluti dal DPR n. 472/96 - in particolare «indicazione della data, delle generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto, nonché la descrizione della natura, della qualità e della quantità dei beni ceduti» (cfr. l'articolo1, comma 3, di tale Decreto) - è possibile emettere un'unica fattura, entro il 15 del mese successivo, che riepilghi tutte le operazioni avvenute nel mese precedente tra i medesimi soggetti. A questo fine, ove contenenti le informazioni necessarie, secondo quanto già precisato in precedenti documenti di prassi (si veda, in particolare, il punto 2 della Circolare n. 205/E del 1998), **potranno essere utilizzati anche i buoni consegna emessi dalle attrezzature automatiche.**



Da emettersi **entro il 15 del mese successivo**, che riepilghi tutte le operazioni avvenute nel mese precedente tra cedente e cessionario.

La registrazione e la conservazione delle fatture

Se non espressamente derogate o incompatibili con le nuove norme, valgono le disposizioni generalmente previste in tema di adempimenti relativi alla registrazione e conservazione delle fatture.

Documento riepilogativo

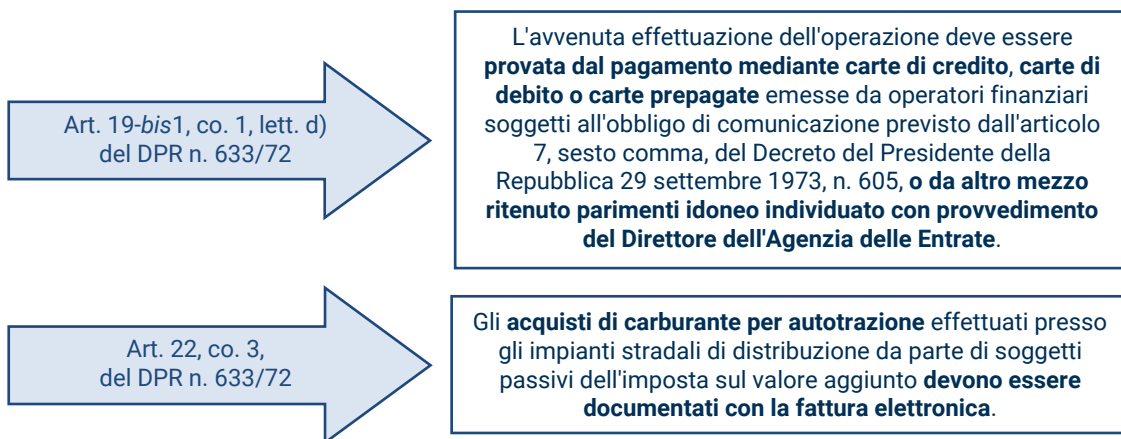
Fatture di importo inferiore a 300 € emesse nel corso del mese, con riferimento allo stesso, in luogo di ciascuna potrà essere annotato un documento riepilogativo nel quale dovranno essere indicati i numeri delle fatture cui si riferisce, l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata.

Conservazione fatture elettroniche

L'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione una serie di servizi per agevolare e rendere poco onerosa la fase di predisposizione, trasmissione e conservazione delle fatture elettroniche. In particolare, tutte le fatture elettroniche emesse o ricevute dall'operatore attraverso il SdI saranno portate in conservazione a norma del DM 17 giugno 2014, secondo i termini e le condizioni riportati nell'accordo di servizio, utilizzando il servizio reso gratuitamente disponibile dall'Agenzia Entrate, in conformità alle disposizioni del DPCM del 13 dicembre 2013.

La detrazione IVA sugli acquisti di carburante

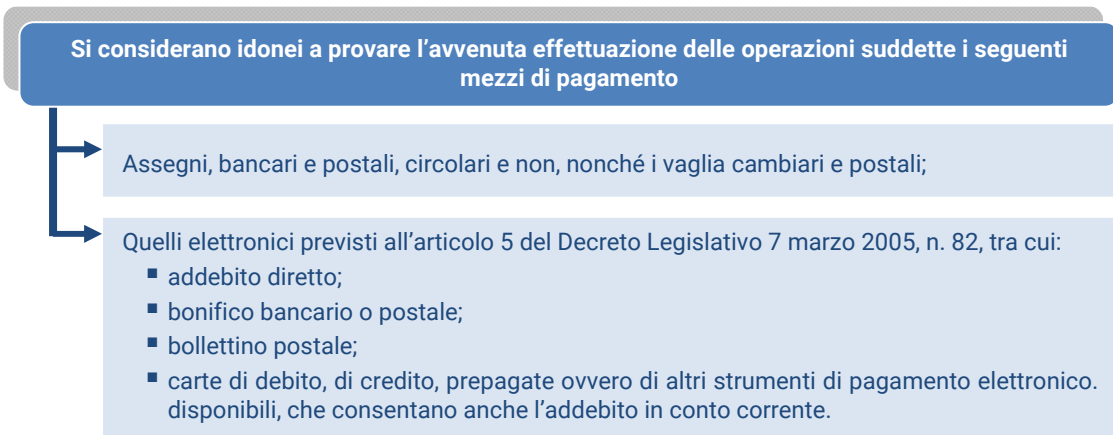
La disciplina inerente l'IVA, nel contesto qui analizzato, è da rintracciarsi negli articoli 19-bis1 e 22 del DPR n. 633/72, come di seguito riportata:



Dalla lettura degli articoli sopra riportati, si evince come, dal 1° luglio 2018, il titolare di partita IVA che abbia interesse a detrarre l'IVA relativa all'acquisto di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione, deve necessariamente **richiedere la fattura elettronica ed effettuare il pagamento mediante i mezzi di indicati dall'art. 19-bis1, co. 1, lett. d) del decreto IVA. Tali condizioni devono sussistere congiuntamente** e non più alternativamente, come invece previsto dall'abrogato DPR n. 444/97.

I mezzi di pagamento idonei ai fini della detrazione dell'IVA

Il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, con Provvedimento del 4 aprile 2018, Protocollo n. 73203/2018 individua i mezzi di pagamento ritenuti idonei ai fini della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa agli acquisti di carburante per autotrazione, di cui all'art. 19-bis1 del DPR n. 633/72.



I mezzi di pagamento: alcune peculiarità

La Circolare n.8/E chiarisce che sono, altresì, validi i **pagamenti effettuati dal soggetto passivo d'imposta in via mediata, ma allo stesso riconducibili** secondo una catena ininterrotta di corrisposizioni con strumenti tracciabili. Nello stesso documento di prassi, l'Agenzia fornisce degli esempi chiarificatori, di seguito riportati.

Si pensi al rifornimento di benzina di un'autovettura aziendale che il dipendente effettua presso un distributore stradale durante una trasferta di lavoro.



Qualora il pagamento avvenga con carta di credito/debito/prepagata del dipendente (o altro strumento individuato nel Provvedimento direttoriale del 4 aprile 2018 allo stesso riconducibile) ed il relativo ammontare gli sia rimborsato, secondo la legislazione vigente, avvalendosi sempre di una delle modalità individuate dalla Legge di Bilancio (ad esempio, tramite bonifico bancario unitamente alla retribuzione), non vi è dubbio che la riferibilità della spesa al datore di lavoro ne consentirà la deducibilità (nel rispetto degli ulteriori criteri previsti dal T.U.I.R.).

Altro caso è quello dei servizi offerti dai vari operatori di settore (come card, applicazioni per smartphone/tablet, dispositivi elettronici vari, ecc.) che consentono l'acquisto di carburante con addebito diretto del costo su conto corrente o carta di credito (contestualmente all'acquisto o in un momento successivo) del soggetto passivo cessionario, ovvero attingono ad una provvista da questi mantenuta presso l'operatore, periodicamente ricostituita in ragione del consumo.



Anche in questa ipotesi, laddove i diversi rapporti (cessionario-operatore per il servizio offerto e, nel caso, la formazione della citata provvista, nonché operatore-cedente per il pagamento del carburante), siano regolati tramite le modalità individuate nel più volte richiamato Provvedimento prot. n. 73203 del 4 aprile 2018, nessun dubbio potrà esservi sulla riferibilità del versamento al cessionario e, conseguentemente, sulla deducibilità delle spese per l'acquisto effettuato.

I contratti di netting

Come chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate con il Provvedimento, *prot. n. 73203* del 4 aprile scorso, anche per i **contratti di netting** trovano applicazione le 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 ritenuti idonei dall'Agenzia delle Entrate ai fini della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto** relativa agli acquisti di carburante per autotrazione, di cui all'art. 19-bis1 del DPR n. 633/72, come meglio sopra individuati.



Come chiarito dall'Agenzia Entrate con la Circolare qui in disamina, l'obbligo di pagamento con le modalità suddette all'atto della cessione/ricarica non si accompagna necessariamente a quello di fatturazione elettronica.

In linea con la giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea (cfr. Sentenza 21 febbraio 2006, causa n. C-419/02) e con la normativa europea (cfr. Direttiva n. 2006/112/CE come modificata dalla Direttiva n. 2016/1065) è stata espressamente codificata la differenza tra "buono monouso" e "buono multiuso".

Buono

Uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi e nel quale i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori sono indicati sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative.

Buono monouso

Un buono in relazione al quale il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l'IVA dovuta su tali beni o servizi sono noti al momento dell'emissione del buono.

Buono multiuso

Un buono diverso da un buono monouso.

Tuttavia considerando le novità contenute nella Direttiva n. 2006/112/CE, come in ultimo modificata e considerando che i precedenti documenti di prassi, per quanto risalenti nel tempo (cfr. Circolare n. 30 del 1974), consentivano per il c.d. "buoni" utilizzabili per l'acquisto di carburante un diverso comportamento, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che **i buoni emessi (e utilizzati) sino al 31 dicembre 2018 in difformità alle indicazioni qui fornite** - ma in conformità ai progressi documenti di prassi - **non daranno luogo all'applicazione di sanzioni.**

Sull'argomento, si riportano gli stessi esempi utilizzati dall'Agenzia delle Entrate per meglio chiarire il comportamento da adottare per non generare comportamenti sanzionabili.



Se la compagnia petrolifera X emette buoni carburante (ma anche carte, ricaricabili o meno, ovvero altri strumenti) che consentono al cessionario, soggetto passivo Y, di recarsi presso un impianto stradale di distribuzione gestito dalla medesima compagnia e rifornirsi di benzina secondo l'accordo tra le parti, **l'operazione andrà necessariamente documentata tramite l'emissione di una fattura elettronica al momento della cessione/ricarica.**

Laddove, invece, il buono/carta dia modo di rifornirsi presso plurimi soggetti - impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, pompe c.d. "bianche" (ossia che non fanno parte del circuito delle compagnie di distribuzione), ecc. - ovvero consenta l'acquisto di più beni e servizi, si avrà un semplice documento di legittimazione, la cui cessione non è soggetta ad imposta sul valore aggiunto in forza dell'articolo 2, comma 3, lettera a), del Decreto IVA e, conseguentemente, a quello di fatturazione in forma elettronica (si veda, in ordine ad una peculiare tipologia di buoni per l'acquisto di benzina agevolata, la Circolare n. 30 del 1° agosto 1974).

Il credito d'imposta

L'amministrazione finanziaria, al fine di incentivare il nuovo sistema di fatturazione elettronica e di pagamento, riconosce a tutti gli esercenti di impianti di distribuzione di carburante, un credito d'imposta pari al 50% del totale delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dal 1° luglio 2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di debito o prepagate.