



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF064

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	ACQUISTO DI CARBURANTI DAL 1/07/2018 – MODALITÀ DI PAGAMENTO
RIFERIMENTI	PROVV. 4/07/2018 - ART. 1 C. 920-923 E C. 926-927 L. N. 205/2017 – RF 008/2018
CIRCOLARE DEL	6/04/2018

Sintesi: la Legge di bilancio 2018 ha modificato gli obblighi relativi agli acquisti di carburante per autotrazione da parte dei soggetti passivi Iva a decorrere dal 1 luglio 2018, prevedendo:

- la soppressione della scheda carburante, sostituita dall'obbligo di emissione di fattura elettronica da parte dell'impianto di distribuzione
- la subordinazione della detrazione dell'Iva e della deduzione del costo al pagamento effettuato tramite carta di credito/carta prepagata, bancomat o con altri mezzi "tracciabili"; recentemente l'Agenzia delle Entrate ha individuato tali ulteriori mezzi che, sostanzialmente, coincidono con tutte le forme di pagamento ad esclusione del contante.

È ammesso che il pagamento avvenga successivamente all'acquisto del carburante; sono quindi fatte salve tutte le modalità adottate in precedenza (contratto di netting; buoni benzina; ecc.), purché siano pagati con gli strumenti tracciabili.

Come noto, la legge di bilancio 2018 ha modificato il regime fiscale delle **spese per carburanti** effettuate dai soggetti passivi Iva **a decorrere dal 1° luglio 2018**, disponendo:

- **l'abrogazione della scheda carburante** di cui al Dpr 444/98, con il contestuale obbligo di documentare l'acquisto tramite emissione di **fattura elettronica**
- la **deducibilità ai fini dei redditi** e la **detraibilità dell'Iva** è subordinata alla effettuazione del pagamento della spesa tramite
 - carta di credito, bancomat, o carte prepagate emesse da istituti finanziari autorizzati
 - o "altro mezzo ritenuto idoneo", individuato dall'Agenzia delle entrate.

Il recente Provv. 4/04/2018 ha **individuato tali altri mezzi ritenuti idonei**.

DETRAIBILITÀ AI FINI IVA

Il comma 923 L. 205/2017 ha integrato l'**art. 19 bis1 lett. d)** Dpr 633/72, prevedendo che:

Art. 19-bis1 c. 1 lett. d) Dpr 633/72: "d) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di **carburanti e lubrificanti** destinati ad **aeromobili, natanti** da diporto e **veicoli stradali a motore**, nonché alle prestazioni di cui al terzo comma dell'articolo 16 e alle prestazioni di **custodia, manutenzione, riparazione e impiego**, compreso il **transito stradale, dei beni stessi**, è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di detti aeromobili, natanti e veicoli stradali a motore.

L'avvenuta effettuazione dell'operazione deve essere provata dal pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione (...), o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Pertanto, la detrazione dell'Iva:

- è subordinata al pagamento effettuato
 - con **carte di credito, carte di debito o carte prepagate** emesse da **operatori finanziari "abilitati"** (cioè soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria ex art. 7 c. 6 Dpr 605/73)
 - **tramite altro mezzo ritenuto idoneo**
- peraltro ciò è **esteso**:
 - **a qualsiasi autoveicolo** (inclusi i cd. "mezzi speciali": autocarri, camion, ecc.)
 - **anche ad altre tipologie di spesa**: lubrificanti, noleggi/leasing, manutenzioni, pedaggi, ecc.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



Nota: si ricorda che la precedente lett. c) dell'art. 19-bis1 prevede che l'Iva relativa all'acquisto o importazione di veicoli stradali a motore (diversi dei motocicli di cilindrata > 350 cm³, con Iva sempre indetraibile), nonché di tutte le relative "spese di gestione" è detraibile:

- ✓ **in misura integrale:** se veicoli sono oggetto "dell'attività propria dell'impresa" (es.: autonoleggi) o sono utilizzati da agenti e rappresentanti di commercio
- ✓ **per il 40%:** in qualsiasi altro caso.

DEDUCIBILITA' AI FINI REDDITI

Il comma 922 L. 205/2017 ha introdotto il nuovo comma 1-bis all'articolo 164 Tuir, il quale dispone:



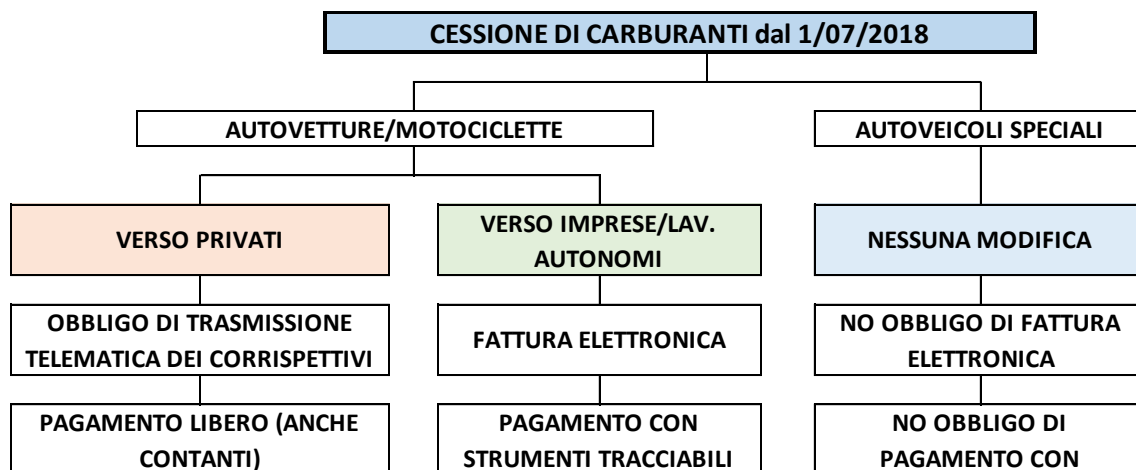
Art. 164 c. 1-bis Tuir: "Le spese per **carburante per autotrazione** sono deducibili nella misura di cui al comma 1 se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 605 ».

In sostanza, per effetto delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2018:

- ➔ le spese di **carburante per autotrazione**
- ➔ di **qualsiasi autovettura** di cui all'art. 164 Tuir (incluse quelle esclusivamente strumentali nell'attività propria, taxi ed auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti; sono **esclusi i mezzi "speciali"**)
- ➔ saranno **deducibili** solo se:
 - pagate tramite **carte di credito, carte di debito o carte prepagate**
 - **emesse da operatori finanziari "abilitati"** (ex art. 7 c. 6 Dpr 605/73).



N.B.: come si può notare, dal punto di vista formale le modalità di pagamento per la deduzione del costo non coincidono con quelle richieste per la detrazione dell'Iva, non essendo fatto riferimento "ad altri mezzi idonei". Tuttavia, l'art. 2 Provvis. 4/04/2018 è chiaro nel estendere le ulteriori modalità di pagamento individuate anche alla deduzione del costo (per quanto, a tal fine sarebbe necessario un intervento legislativo). Inoltre esso fa riferimento anche ai lubrificanti, che non sono contemplati nel citato art. 164 c. 1-bis Tuir.



AUTOVEICOLI "SPECIALI"

Gli autoveicoli cd. "speciali" (autocarri, camion, autocorriere, ecc., individuate all'art. 54 del Codice della Strada, da tutte le lettere diverse dalla a)):

- ➔ **non sono interessati** dalle **nuove regole di deducibilità ai fini dei redditi**
- ➔ **potrebbero essere interessati**, al contrario, dalle **regole della detrazione dell'Iva**

Inoltre si ritiene siano **interessati** dalla **fatturazione elettronica** (considerato il tenore generico dell'art. 22 c. 3 Dpr 633/72, come modificato dal comma 920 della L. 205/2017).

In relazione a tali mezzi, infatti, ai fini:

- a) **delle imposte dirette**: le novità non sono applicabili, posto che tali automezzi non sono disciplinati dall'art. 164 del Tuir
- b) **della detrazione dell'Iva**: l'art. 19-bis1 lett. c) [e, per rinvio espresso, la successiva lett. d)] del Dpr 633/72 fa riferimento a tutti i **"veicoli stradali a motore"**, con ciò intendendo:
 - a **tutti i veicoli a motori** (diversi dei trattori agricoli/forestali)
 - normalmente adibiti al trasporto stradale **di persone o beni**
 - di **massa complessiva** autorizzata **≤ 3,5 ton**
 - con numero di **posti a sedere** (escluso quello del conducente) **≤ 8**.

In assenza di chiarimenti ufficiali (fin dal 2008), il tenore letterale (e il fatto che la detrazione dell'Iva "prescinde dalla loro classificazione in sede di immatricolazione (...) adottato dalla previgente disciplina che fissava limitazioni di tipo oggettivo all'esercizio del diritto alla detrazione" - CM 6/DF/2008), porta:

- ad **escludere camion ed autoarticolati** (massa) e le **autocorriere** (posti a sedere)
- ad **includere** la maggior parte dei cd. **"autocarri"** (lett. d) art. 54 Codice della Strada), ancorché si sia soliti detrarre interamente l'Iva relativa a tali mezzi (confidando nell'assenza di contenzioso nel merito).

ALTRI MEZZI IDONEI DI PAGAMENTO

Come anticipato, il Provv. 4/04/2018 ha individuato gli altri mezzi di pagamento "ritenuti idonei":

- ➔ ai fini di garantire la detrazione dell'Iva
- ➔ nonché di permettere la deduzione del costo.

MEZZI DI PAGAMENTO AMMESSI

- **assegni**, bancari e postali, circolari e non
- **pagamenti "elettronici"** previsti all'art. 5 D.lgs. 82/2005 (secondo le linee guida dell'Agenzia per l'Italia Digitale con Determina n. 8/2014, punto 5), tra cui principalmente:
 - ✓ **bonifico** bancario o postale
 - ✓ addebito diretto (es: i "pagamenti preautorizzati" o "Rid")
 - ✓ **bollettino postale**
- vaglia postali e cambiari
- altri strumenti di pagamento elettronico che consentano l'addebito in C/C.

Tali mezzi si aggiungono all'utilizzo delle carte di credito bancomat e carte prepagate



N.B.: in sostanza, come espressamente chiarito nel Com. Stampa del 4/04/2018, "sono **valide tutte le forme di pagamento, ad esclusione del contante**, sia per la detraibilità che per la deducibilità"

ACCORDI CON GLI IMPIANTI DI DISTRIBUZIONE

Le Motivazioni del citato Provv. 4/04/2018 ed il Comunicato dell'Agenzia chiariscono, inoltre, che:

- ➔ **rimangono valide le modalità di rifornimento** già previste in passato
- ➔ laddove il **pagamento intervenga in un momento diverso rispetto alla cessione**.

Il riferimento è alle cessioni effettuate tramite:

- ⇒ **contratti di somministrazione** periodica stipulati con le case petrolifere (cd. "netting")
- ⇒ apposite card (ricaricabili o meno) o "buoni benzina" (cartacei)

quando la cessione/ricarica:

- rimanga documentata dalla fattura elettronica
- sia regolata con gli strumenti di pagamento "tracciabili" di cui sopra.

A tal fine, viene fatto riferimento ai chiarimenti delle CM 42/2012 e CM 205/98.



Nota: peraltro, quest'ultima (che chiarire i casi di deroga al divieto di emissione di fattura):

- nel chiarire il meccanismo dei contratti "netting" (in cui 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 petrolifera)
- non limitava la validità dei contratti di somministrazione periodica alle sole case petrolifere, nel senso che doveva ritenersi valido anche il contratto stipulato direttamente con l'impianto di distribuzione stradale (purché fornisse le stesse garanzie di traccia abilità dei rifornimenti)

Tali concetti dovrebbero quindi valere anche successivamente al 1/07/2018.

Esempio

Il sig. Rossi, imprenditore, decide di effettuare le forniture di carburante acquistando dei "buoni prepagati" (o delle card ricaricabili) di una particolare casa petrolifera; sarà sufficiente il pagamento dei buoni tramite strumento tracciabile a fronte del quale la casa petrolifera rilascerà fattura elettronica per garantire la deducibilità del costo/detrazione dell'Iva su tutti i rifornimenti effettuati in ambito nazionale/internazionale.

Rimangono da chiarire gli adempimenti da porre in essere nel caso di rifornimento effettuato tramite "automatico" nelle ore di chiusura dell'impianto di distribuzione.

Nota: considerato che scatta comunque l'obbligo di fatturazione elettronica è presumibile che:

- si farà ricorso massiccio a card con cui il soggetto passivo Iva indicherà i dati per la fatturazione
- il pagamento potrà, poi, intervenire:
 - ✓ tramite bancomat/carta di credito/prepagata: ove effettuato nell'immediatezza
 - ✓ con pagamento successivo "tracciabile" (es: bonifico), ma solo laddove lo permetta l'impianto di distribuzione (di fatto potrà avvenire solo nel caso di preventivo accordo col "distributore usuale").

NOVITA' DAL 1° LUGLIO 2018 IN SINTESI

	DEDUC. REDDITI	DETRAZIONE IVA	DOCUMENTAZIONE CESSIONE	
RIFORMIM. CARBURANTE	Modalità di pagamento		a Soggetti passivi IVA	a Privati
AUTOVETTURE (qualsiasi uso e destinaz.)	strumenti tracciabili (è escluso il solo contante)		fattura elettronica (incluso metano/glp)	memorizz. elettr. e trasmissione telematica (solo benzina e gasolio)
AUTOVEICOLI SPECIALI (camion; autocorriere; ecc.)	Nessuna novità	Nessuna novità (*)		
ALTRI ACQUISTI (lubrificanti; noleggi; pedaggi; ecc.)	Modalità di pagamento		a Soggetti passivi IVA	a privati
AUTOVETTURE	Nessuna novità	strumenti tracciabili (escluso contante)	Nessuna novità	Nessuna novità
AUTOVEICOLI SPECIALI		Nessuna novità		

(*) Autocarri: rimane non chiaro il regime Iva per i mezzi con massa $\leq 3,5$ Ton e posti a sedere ≤ 8