



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2018  
N.RF120  
**INFO FISCO**  
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

<b>OGGETTO</b>	<b>FATTURA ELETTRONICA - INTRODUZIONE POST DL 79/2018</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	DL 79/2018 – ART. 1 C. DA 909 A 927 LEGGE DI BILANCIO 2018
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>02/07/2018</b>

*Sintesi: il D.L. n. 79/2018, pubblicato nella G.U. del 28/06/2018, ha ufficializzato il rinvio al 1° gennaio 2019 dell'entrata in vigore dell'obbligo della fatturazione elettronica per la vendita di carburante a soggetti titolari di partita IVA presso gli impianti stradali di distribuzione, in modo da uniformarlo a quanto previsto dalla normativa generale sulla fatturazione elettronica tra privati. Tale rinvio non dovrebbe operare per le cessioni di carburante per autotrazione effettuate al di fuori degli impianti stradali di distribuzione.*

*Nessuno slittamento dei termini la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi per la cessione di benzina o gasolio per autotrazione.*

*Confermato l'obbligo per l'applicazione della fattura elettronica:*

- a partire dal 1° luglio 2018 per le prestazioni rese da subfornitori e subappaltatori nell'ambito di contratti pubblici (entrata in vigore prevista il 1° luglio 2018)
- a partire dal 1° settembre 2019 per c.d. tax free shopping di cui all'art. 38-quater del D.P.R. n. 633/72 (entrata in vigore prevista il 1° settembre 2018).

In via del tutto sperimentale la Legge di bilancio 2018 aveva anticipato al **1° luglio 2018** l'applicazione della fattura elettronica (con contestuale abrogazione della scheda carburante) per gli "acquisti di carburante per motore" (interpretato dall'Agenzia come carburante "**per autotrazione**" - CM 8/2018) prevedendo:

- l'obbligo di emissione di fattura elettronica da parte del "distributore" (che avrebbe sostituito la scheda carburante)

Sempre la Legge di bilancio 2018, in relazione alle **cessioni di carburanti ai soggetti passivi IVA**:

- accanto all'obbligo anticipato della fatturazione elettronica
- aveva previsto la necessità di garantire la tracciabilità dei pagamenti.

### **LE MODIFICHE DEL DL 79/2018**

L'art. 1 del DL 79/2018, pubblicato nella GU **n.148 del 28-06-2018**, ha previsto:

- l'applicazione della fattura elettronica a partire dal **1° gennaio 2019** per le **cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione** (c. 917 e 920 della Legge di bilancio 2018)
  - ➔ facendo intendere che l'obbligo rimane invariato per le cessioni di carburante effettuate al di fuori degli **impianti stradali di distribuzione**
- ha confermato l'applicazione anticipata - **1° luglio 2018** - della "tracciabilità dei pagamenti" (prevista dai c. 922 e 923 della Legge di bilancio 2018)
- la conferma dell'obbligo di documentazione dell'operazione con la scheda carburante (rinvio abrogazione al **1° gennaio 2019**) – (c. 926 della Legge di bilancio 2018)
- che **l'esonero da certificazione** per le cessioni di "carburanti e lubrificanti" effettuate verso i **soggetti passivi IVA** si applichi ancora fino a fine anno, visto il rinvio della fattura elettronica (dal 1° gennaio 2019 parte la fattura elettronica e l'esonero da certificazione di applica solo nei confronti dei privati) – (c. 921 della Legge di bilancio 2018)

- lo slittamento al 1° **gennaio 2019** dell'applicazione del credito d'imposta per gli **esercenti di impianti di distribuzione di carburante** per l'adeguamento tecnologico necessario – (c. 924 e 925 della Legge di bilancio 2018)
- la conferma dell'obbligo a partire dal 1° **luglio 2018** della memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi per i dettaglianti con riferimento alle cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Si analizzano di seguito tempi e modi di applicazione delle varie disposizioni.

### CESSIONE DI CARBURANTE E FATTURA ELETTRONICA ANTICIPATA

Relativamente alla fattura elettronica la Legge di bilancio 2018 (c. 909 a 928)

- ➔ aveva previsto al **c. 917** l'applicazione anticipata (dal 1° luglio 2018) per:
- ➔ **cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.**

Aveva provveduto successivamente a modificare le seguenti disposizioni:

- ➔ l'art. 22 c. 3 Dpr 633/72 (Dettaglianti e assimilati) – c., 920
- ➔ e l'art. 2 c. 1 lett. b) Dpr 696/96 (Operazioni non soggette all'obbligo di certificazione):

#### Art. 22 c. 3 Dpr 633/72

*"[...]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** [...]"*

#### Art. 2 c. 1 lett. b) Dpr n. 696/96

*"[...]1. Non sono soggette all'obbligo di certificazione di cui all'articolo 1 le seguenti operazioni: a) (...) b) le cessioni di beni iscritti nei pubblici registri, di carburanti e lubrificanti per autotrazione nei confronti di clienti che acquistano al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione [...]"*

Per quanto riguarda l'applicazione **anticipata** della fattura elettronica:

- il **c. 920** (norma di carattere generale e modifica a regime del DPR 633/1972)) ne prevede l'applicazione per **"[...]Gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi"**
- il **c. 917** (norma specifica di previsione dell'applicazione anticipata della fattura elettronica) ne prevede l'applicazione anticipata per **"cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori"**.

In sostanza:

- la lettura combinata delle due disposizioni
- sembra indicare che l'obbligo anticipato di fattura elettronica (dal 1° luglio 2018)
- avrebbe dovuto riguardare tutte le cessioni di carburante (per autotrazione - CM 8/E/2018) anche se effettuate al di fuori di **impianti stradali di distribuzione.**

**NEW**

Il **DL 79/2018 ha modificato il co. 917**, lett. a), Legge di bilancio 2018 prevedendo quanto segue:

#### Art. 1, c. 1, lett. a, DL 79/2018

*al comma 917, lettera a), dopo le parole: «per motori» sono aggiunte le seguenti: «, ad eccezione delle cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione, per le quali il comma 920 si applica dal 1° gennaio 2019»*

#### **c. 917, lett. a) della Legge di bilancio 2018**

Ante modifica DL 79/2018	Post modifica DL 79/2018
Fermo restando quanto previsto al comma 916, le disposizioni dei commi	Fermo restando quanto previsto al comma 916, le disposizioni dei commi da 909 a 928 si applicano alle fatture

#### **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

da 909 a 928 si applicano alle fatture emesse a partire dal 1° luglio 2018 relative a:

a) cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori;....

emesse a partire dal 1° luglio 2018 relative a:

a) cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori, **ad eccezione delle cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione, per le quali il comma 920 si applica dal 1° gennaio 2019; .....**

Per effetto della modifica normativa:

→ l'obbligo di fattura elettronica anticipata al **1° luglio 2018**

- è rinviata esclusivamente per le cessioni di carburante effettuati alla "pompa" dai soggetti passivi IVA
- rimane per le cessioni di carburante (per autotrazione - CM 8/E/2018) se effettuate al di fuori di **impianti stradali di distribuzione** (es.: **cessione grossista all'impianto stradale** di distribuzione, cessione carburante per autotrazione nei piazzali per i consorziati o per i trattori agricoli, ecc.).

### SCHEDA CARBURANTE E TRACCIABILITA' DEI PAGAMENTI

Per effetto del rinvio al 1° gennaio 2019 della fattura elettronica per le cessioni di carburante alla "pompa" ai soggetti passivi IVA, è stato fatto rivivere dell'obbligo di documentazione dell'operazione in questione con la scheda carburante (rinvio abrogazione al **1° gennaio 2019**) – (c. 926 della Legge di bilancio 2018).

**N.B.:** l'obbligo di documentare l'acquisto di carburante da parte dei soggetti passivi IVA tramite la scheda carburante potrà essere evitato garantendo la tracciabilità dell'operazione.

### ESONERO SCHEDA CARBURANTE

Come noto, gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati ai distributori stradali in generale andavano documentati tramite la scheda carburante (Dpr 444/97).

**Scheda carburante:** va adottata sia al fine di detrarre l'Iva che ai fini della deduzione del costo, sostituendo di fatto la fattura (CM 205/98); al gestore dell'impianto è fatto espresso divieto di emissione della fattura se non in fattispecie tassative. La scheda carburante deve possedere caratteristiche ben precise, in assenza delle quali il documento perde il requisito di documento sostitutivo (venendo meno la detrazione Iva e la deducibilità del costo).

Il DL 70/2011 (cd. "Decreto Sviluppo") aveva previsto:

- **l'esonero dall'adozione della scheda carburante**
- per i contribuenti che **pagavano il rifornimento tramite alcuni strumenti "tracciabili"**.

**Art. 7 c. 1 lett. p) DL 70/2011** (conv. L. 12 luglio 2011 n. 106): "in deroga a quanto stabilito dal comma 1, i soggetti all'imposta sul valore aggiunto che effettuano gli acquisti di carburante **esclusivamente** mediante **carte di credito, carte di debito o carte prepagate** emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 7, sesto comma, del decreto del presidente della repubblica 29 settembre 1973, n. 605, **non sono soggetti all'obbligo di tenuta della scheda carburante** previsto dal presente Regolamento".

Con la CM 42/2012, l'agenzia ha fornito i chiarimenti in merito.

In base alle disposizioni introdotta dal Decreto Sviluppo:

- gli acquisti presso le sedi stradali di carburante per autotrazione (benzina, gasolio, metano, Gpl)
- effettuati **esclusivamente** attraverso:
  - **carte di credito**
  - **carte di debito** (cioè il "bancomat")
  - **carte prepagate**

consentono ai soggetti IVA, di liberarsi dall'obbligo di compilazione della scheda carburante.

Va inoltre evidenziato che è **confermata** l'applicazione dal **1° luglio 2018** della normativa introdotta dalla Legge di bilancio 2018 che prevede che:

- la **deducibilità ai fini dei redditi** e la **detraibilità dell'Iva per l'acquisto dei carburanti**
- 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 dell'Agenzia delle entrate.

#### **ULTERIORI MEZZI DI PAGAMENTO AMMESSI SIA AI FINI IVA CHE REDDITI**

Il Provv. 4/04/2018 ha individuato gli altri mezzi di pagamento "ritenuti idonei":

- **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.



**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".



**ATTENZIONE** - Si ritiene che per l'esonero dalla scheda carburante valgano anche gli ulteriori mezzi di pagamento previsti dal Provv. 4/04/2018. In sostanza, garantendo la tracciabilità dell'operazione anche con mezzi diversi da quelli espressamente previsti dal Decreto sviluppo si potrà evitare di documentare l'operazione con la scheda carburante.

#### **MEMORIZZAZIONE ELETTRONICA/TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI**

Il comma 909 della Legge di bilancio 2018 ha introdotto il comma 1-bis all'art. 2 D.lgs 127/2015, prevedendo che:

- per la cessione di **benzina o gasolio** per autotrazione (**N.B.:** non per il "carburante" in generale)
  - la **memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica** dei dati dei **corrispettivi** diviene un **obbligo** (e non una facoltà, come per la generalità delle operazioni)
- ➔ limitato, evidentemente, ai rifornimenti effettuati dai soggetti "privati"

E' stata inoltre prevista una modifica (c. 921 della Legge di bilancio 2018) all'art. 2 c. 1 lett. b) Dpr 696/96 (Operazioni senza obbligo di certificazione) prevedendo che:



##### **Art. 2 c. 1 lett. b) Dpr 696/96**

"[...] 1. Non sono soggette all'obbligo di certificazione di cui all'articolo 1 le seguenti operazioni (...):  
b) le cessioni di beni iscritti nei pubblici registri, di **carburanti e lubrificanti per autotrazione nei confronti di clienti che acquistano al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione** [...]"

Tale ultima disposizione prevede:

- ➔ considerato che non sarà richiesta l'emissione della fattura elettronica per l'acquisto di carburante e lubrificante ai privati
- ➔ l'introduzione dell'obbligo per tali operazioni della **memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi**

NEW

### MODIFICHE DL 79/2018

- ⇒ non è intervenuto sul c. 909, facendo rimanere **inalterato** l'obbligo memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi per la **cessione di benzina o gasolio per autotrazione** (N.B.: non per il "carburante" in generale)
- ⇒ **ha previsto che le disposizioni del c. 921 si applichino dal 1° gennaio 2019**: questo significa che fino a fine anno l'esonero da certificazione continua ad applicarsi anche soggetti passivi IVA, visto che l'obbligo di fattura elettronica si applicherà a partire dal 1° gennaio 2018

Si ricorda che con il **Prov. 28/05/2018** è stata data attuazione alle disposizioni del c. 909 della Legge di bilancio, recependo l'introduzione "graduale" dell'adempimento. Il recepimento progressivo della norma si sostanzia:

- ➔ nell'introduzione dell'obbligo di memorizzazione/trasmissione telematica dei corrispettivi **a decorrere dal 1/07/2018 solo per i distributori automatici** di carburante, e limitatamente ad alcuni di essi definiti "ad elevata automazione"
- ➔ mentre **tutte le altre cessioni** di carburante saranno disciplinate da futuri provvedimenti riguarderanno le cessioni effettuate:
  - tramite **distributori automatici "non ad elevata automazione"**
  - senza utilizzare i distributori automatici (cd. "servito") presumibilmente con provvedimenti distinti tra le due fattispecie.

Pertanto, gli **impianti stradali distribuzione**:

- non sono tenuti all'applicazione della fattura elettronica anticipata
- sono tenuti alla memorizzazione e alla trasmissione telematica dei corrispettivi per:
- ➔ le cessioni di **benzina e gasolio destinate ad autotrazione**  
Sono dunque per il momento escluse dalla trasmissione telematica i corrispettivi:
  - a) per la cessione di altri carburanti: Gpl, metano, ecc.
  - b) per la cessione di benzina/gasolio destinata ad usi diversi dall'autotrazione (la CM 8/2018 aveva fatto riferimento all'acquisto per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni o di utensili aziendali, di impianti di riscaldamento di imprese/professionisti, ecc.)
- ➔ **per i distributori automatici** di carburante "ad elevata automazione"

### CREDITO D'IMPOSTA AI DISTRIBUTORI

Agli **esercenti di impianti di distribuzione di carburante**

- ⇒ l'attribuzione del credito d'imposta
- ⇒ **pari al 50%** delle **commissioni** addebitate per le transazioni effettuate tramite sistemi di pagamento elettronico
- ⇒ sarà applicato a partire dal **1° gennaio 2019 in luogo del 1° luglio 2018 (art. 1 DL 79/2018)**
  - ➔ considerato il rinvio dell'applicazione della fatturazione elettronica.

### CERTIFICAZIONE DELLE PRESTAZIONI SUB-APPALTATORI E SUB-CONTRAENTI

L'art. 1 c. 917 Legge di bilancio per il 2018 ha previsto l'obbligo della fattura elettronica anticipata dal 1° luglio 2018 per le prestazioni, rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese operanti nel quadro di un contratto di appalto con una P.A..



**ATTENZIONE** – il **DL 78/2019** ha confermato l'obbligo a partire dal **1° luglio 2018**. Non è stato previsto nessuno slittamento.



Con la CM 8/2018, l'agenzia ha analizzato in breve le novità riguardanti tali obblighi rimandando ad una successiva circolare l'analisi esaustiva della fattispecie.

L'obbligo trova applicazione:

- ➔ per i soli **rapporti (appalti e/o altri contratti) "diretti"** del titolare del contratto (cd. "appaltatore principale") e cioè nei rapporti tra quest'ultimo:
  - **a valle:** la Pubblica Amministrazione
  - **a monte:** con i soggetti di cui questi si avvale ("subappaltatori" o "subcontraenti")
- ➔ rimanendo **escluso** per gli **ulteriori eventuali passaggi successivi**.

**Esempio**

La Alfa Srl stipula:

- un contratto di appalto con la Pubblica Amministrazione X
- un subappalto di servizi con Beta ed un subcontratto per la cessione di beni con Gamma.

In tal caso le operazioni da documentare obbligatoriamente con fattura elettronica riguardano:

- gli addebiti da Alfa ad X
- gli addebiti da Beta e da Gamma ad Alfa

mentre non riguardano eventuali subappalti di Beta a Ypsilon o subacquisti effettuati da Gamma.

**INDICAZIONI OBBLIGATORIE FATTURA ELETTRONICA**

Si prevede l'indicazione obbligatoria sulla fattura elettronica del:

- ✓ Codice Identificativo Gara (CIG)
- ✓ e del Codice Unitario Progetto (CUP).

Nel file fattura tali dati vanno obbligatoriamente riportati in uno dei seguenti blocchi informativi:

"DatiOrdineAcquisto"	"DatiConvenzione"	"Datifatturecollegate"
"DatiContratto"	"DatiRicezione"	

**TAX FREE SHOPPING**

Per completare il processo di digitalizzazione, l'**art. 4 bis del DL 193/2016** ha sancito

- ➔ **l'obbligo di fatturazione in modalità elettronica** per il tax free shopping:
- ➔ **a partire dal 1° gennaio 2018** è trasmessa in modalità elettronica.

Era prevista l'emanazione di un Provvedimento attuativo per:

- garantire **l'interoperabilità tra il sistema di fatturazione elettronica e il sistema OTELLO**
- stabilire modalità e **contenuti semplificati di fatturazione**, in deroga all'art. 21 c. 2 DPR 633/72.

Per rimediare alla mancata emanazione del Provvedimento attuativo, nell'iter di approvazione della Legge di Bilancio per il 2018 è stato previsto:

- **il differimento dell'obbligo di fatturazione elettronica nel tax free shopping**
- **a decorrere dall'1/9/2018**, in luogo del 1/01/2018.



**ATTENZIONE** – il **DL 78/2019** ha confermato l'**obbligo a partire dal 1° settembre 2018**. Non è stato previsto nessuno slittamento.

**Legge di bilancio 2018 ANTE DL 79/2018**

comma	Contenuto	Decorrenza	
909	Integrazioni all'art. 1 D.lgs 127/2015 circa la fatturazione elettronica in generale e la memorizzazione/trasmissione telematica dei corrispettivi		01/01/2019
915	Sanzioni per l'omessa comunicazione delle operazioni con l'estero		01/01/2019
916	Decorrenza in generale (commi 909 - 928) dal 1/01/2019 (abrogazione dello spesometro dalla stessa data)		01/01/2019
917	Decorrenza anticipata della fattura elettronica per le cessioni di "benzina o gasolio" quali "carburanti per motori"	01/07/2018	
920	Modifiche all'art. 22 c. 3 Dpr 633/72: obbligo di fattura elettronica per le cessioni di carburante per autotrazione presso i distributori stradali da parte di soggetti passivi Iva	01/07/2018	
921	Modifiche all'art. 2 c. 1 lett. b) Dpr 696/96 (esoneri da "certificazione del corrispettivo"): l'esonero per la cessione "di carburanti e lubrificanti per autotrazione" è limitato agli acquisti dei privati	01/07/2018	
922	Modifiche all'art. 164 Tuir: obbligo di pagamenti tracciabili	01/07/2018	
923	Modifiche all'art. 19-bis1 Dpr 633/72: obbligo di pagamenti tracciabili	01/07/2018	
924	Credito d'imposta per i distributori di carburanti dal 1/07/2018	01/07/2018	
925	Modalità di utilizzo del credito d'imposta del comma precedente	01/07/2018	
926	Abrogazione della scheda carburanti	01/07/2018	
927	Decorrenza anticipata al 1/07/2018 delle disposizioni dei commi da 920 a 926		

**Legge di bilancio 2018 POST DL 79/2018**

comma	Contenuto	Decorrenza	
909	Integrazioni all'art. 1 D.lgs 127/2015 circa la fatturazione elettronica in generale e la memorizzazione/trasmissione telematica dei corrispettivi		01/01/2019
915	Sanzioni per l'omessa comunicazione delle operazioni con l'estero		01/01/2019
916	Decorrenza in generale (commi 909 - 928) dal 1/01/2019 (abrogazione dello spesometro dalla stessa data)		01/01/2019
917	Decorrenza anticipata della fattura elettronica per le cessioni di "benzina o gasolio" quali "carburanti per motori"	01/07/2018	
	"ad eccezione delle cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione"		01/01/2019
920	Modifiche all'art. 22 c. 3 Dpr 633/72: obbligo di fattura elettronica per le cessioni di carburante per autotrazione presso i distributori stradali da parte di soggetti passivi Iva		01/01/2019
921	Modifiche all'art. 2 c. 1 lett. b) Dpr 696/96 (esoneri da "certificazione del corrispettivo"): l'esonero per la cessione "di carburanti e lubrificanti per autotrazione" è limitato agli acquisti dei privati		01/01/2019
922	Modifiche all'art. 164 Tuir: obbligo di pagamenti tracciabili	01/07/2018	
923	Modifiche all'art. 19-bis1 Dpr 633/72: obbligo di pagamenti tracciabili	01/07/2018	
924	Credito d'imposta per i distributori di carburanti dal 1/07/2018	01/07/2018	
925	Modalità di utilizzo del credito d'imposta del comma precedente	01/07/2018	
926	Abrogazione della scheda carburanti		01/01/2019
927	Decorrenza anticipata al 1/07/2018 delle disposizioni dei commi da 922 a 925		