

**Cessioni di carburanti
presso distributori stradali -
Rinvio dell'obbligo di
fatturazione elettronica**

1 PREMESSA

Il DL 28.6.2018 n. 79, pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* 28.6.2018 n. 148, ha prorogato all'1.1.2019 il termine di entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica per le cessioni di benzina e gasolio effettuate presso impianti stradali di distribuzione.

Resta fermo, invece, il termine dell'1.7.2018 per l'avvio dell'obbligo di fatturazione elettronica relativamente alle altre tipologie di cessioni di benzina e gasolio per autotrazione effettuate verso soggetti passivi IVA, ossia per quelle non effettuate presso i distributori stradali.

2 FATTURAZIONE ELETTRONICA

L'obbligo di fatturazione elettronica per le cessioni di benzina e gasolio per autotrazione è stato previsto dalla legge di bilancio 2018 (L. 27.12.2017 n. 205), al fine di prevenire e contrastare l'evasione fiscale e le frodi IVA.

In particolare, l'art. 1 co. 917 ss. della legge di bilancio 2018, nel testo vigente anteriormente alle modifiche apportate dal DL 79/2018, ha previsto, con decorrenza dall'1.7.2018:

- l'obbligo di fatturazione elettronica per le cessioni di benzina o di gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori;
- l'obbligo, per i soggetti passivi IVA, di documentare mediante fattura elettronica l'acquisto di detti carburanti effettuati presso impianti di distribuzione;
- l'utilizzo di mezzi di pagamento diversi dal contante ai fini della deducibilità dei costi e della detraibilità dell'IVA per l'acquisto di carburanti e lubrificanti;
- l'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi relativi alle cessioni di benzina e gasolio per autotrazione.

2.1 RINVIO DELL'OBBLIGO PER LE CESSIONI PRESSO IMPIANTI STRADALI DI DISTRIBUZIONE

Per andare incontro alle esigenze degli operatori, è stato emanato il DL 28.6.2018 n. 79, che dispone il rinvio dell'obbligo di fatturazione elettronica dall'1.7.2018 all'1.1.2019 limitatamente alle cessioni di benzina e gasolio effettuate presso impianti stradali di distribuzione.

Viene conseguentemente rinviato all'1.1.2019 anche l'obbligo previsto, per la generalità dei soggetti passivi IVA, di documentare mediante fattura elettronica detti acquisti di carburante.

Pertanto, fino al 31.12.2018, gli acquisti di benzina e gasolio presso impianti stradali di distribuzione potranno continuare ad essere documentati mediante i mezzi finora previsti, quali:

- la scheda carburante (viene infatti rinviata all'1.1.2019 l'abrogazione del DPR 444/97);
- in alternativa all'utilizzo della scheda carburante, il pagamento esclusivo dei rifornimenti mediante i mezzi "tracciabili" di cui all'art. 1 co. 3-*bis* del DPR 444/97 (carte di credito, di debito e prepagate, emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7 co. 6 del DPR 605/73).

2.2 OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA DALL'1.7.2018

A seguito dell'emanazione del DL 79/2018, l'obbligo di fatturazione elettronica risulta introdotto in via anticipata per le sole cessioni di benzina e gasolio effettuate in ambito B2B, diverse da quelle realizzate presso impianti stradali di distribuzione.

Solo per tali operazioni, dunque, già a partire dall'1.7.2018, sarà obbligatoria l'emissione della fattura elettronica nel rispetto dei requisiti e delle modalità previste con il provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757.

Di seguito, si richiama sinteticamente l'ambito di applicazione dell'obbligo previsto in via anticipata dall'1.7.2018.

2.2.1 Ambito soggettivo

L'obbligo di fatturazione elettronica si applica dall'1.7.2018 alle cessioni di benzina e gasolio effettuate tra soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati ai fini IVA in Italia.

2.2.2 Ambito oggettivo

Come già evidenziato, l'anticipazione dell'obbligo all'1.7.2018 riguarda le cessioni di benzina e gasolio diverse da quelle effettuate presso impianti stradali di distribuzione (e dunque tutti i passaggi precedenti della commercializzazione).

Resta fermo, in ogni caso, quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 8, secondo cui l'anticipazione non riguarda, a titolo esemplificativo, le seguenti ipotesi:

- cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscaldamento, attrezzi vari, utensili da giardinaggio, ecc.;
- cessioni di altri tipi di carburante (es. GPL o metano) per autotrazione in relazione alle quali, ai fini della deduzione del costo e della detraibilità dell'IVA, la spesa dovrà essere documentata con le modalità finora in uso (es. scheda carburante) o mediante emissione facoltativa della fattura elettronica.

2.2.3 Contenuto della fattura

Diversamente da quanto previsto per la scheda carburante (DPR 444/97), la targa o altro estremo identificativo del veicolo (es. casa costruttrice, modello, ecc.) al quale sono destinati i carburanti non rientrano nel contenuto obbligatorio della fattura elettronica. Ne consegue che tali elementi facoltativi:

- non devono necessariamente essere riportati nelle fatture elettroniche;
- possono comunque essere inseriti nelle fatture per le opportune finalità, quali l'ausilio alla tracciabilità della spesa e la riconducibilità della stessa a un determinato veicolo allo scopo, fra l'altro, della relativa deducibilità.

La targa può essere inserita nella sezione "Altri dati gestionali" del *file* della fattura elettronica.

Indicazione della targa ai fini del rimborso dell'accisa sul gasolio

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con la nota 7.6.2018 n. 64837, ai fini della fruizione del rimborso dell'accisa previsto dall'art. 24-ter del DLgs. 504/95, le fatture elettroniche emesse per le cessioni di gasolio nei confronti di soggetti esercenti attività di trasporto devono riportare il riferimento della targa del veicolo per il quale è effettuato il rifornimento.

Tale condizione è infatti richiesta dalla disciplina attuativa dell'art. 24-ter del DLgs. 504/95, contenuta nel DPR 277/2000, secondo cui, nell'ambito della dichiarazione trimestrale presentata ai fini del rimborso, è obbligatorio indicare la targa degli automezzi utilizzati dall'esercente per lo svolgimento dell'attività di trasporto, come risultante dalle relative fatture di acquisto del carburante.

Poiché, dunque, tale disciplina non è stata modificata a seguito dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, permane l'obbligatorietà dell'indicazione della targa nella fattura relativa all'acquisto del gasolio.

Il dato relativo alla targa risulta infatti funzionale alla verifica della spettanza del beneficio e alla riconducibilità dell'agevolazione all'effettivo avente diritto che ne ha la disponibilità esclusiva.

Pertanto, ai fini della fruizione del rimborso d'accisa, gli esercenti attività di trasporto potranno legittimamente richiedere l'emissione di una fattura elettronica completa del dato relativo alla targa ai gestori di impianti di distribuzione carburanti, i quali sono obbligati alla relativa emissione dall'1.1.2019.

3 MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE CESSIONI DI CARBURANTE

L'art. 1 co. 922 e 923 della L. 205/2017 ha stabilito che, con decorrenza dall'1.7.2018, sono subordinate al pagamento dei rifornimenti mediante mezzi "tracciabili":

- la detrazione dell'IVA assolta in relazione all'acquisto di carburanti e lubrificanti (art. 19-bis1 lett. d) del DPR 633/72);
- la deduzione del costo sostenuto per le medesime operazioni (art. 164 co. 1-bis del TUIR).

Poiché la proroga contenuta nel DL 79/2018 non riguarda tali disposizioni, le stesse entrano in vigore dall'1.7.2018.

3.1 STRUMENTI DI PAGAMENTO "TRACCIABILI"

La legge di bilancio 2018 ha previsto che per la deducibilità dei costi di acquisto di carburante e la detraibilità della relativa IVA assolta è necessario l'utilizzo di specifici mezzi di pagamento, ossia:

- carte di credito,
- carte di debito,
- carte prepagate,

emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7 co. 6 del DPR 605/73 (art. 1 co. 922 - 923 della L. 205/2017).

3.2 ALTRI STRUMENTI DI PAGAMENTO IDONEI

Con il provv. Agenzia delle Entrate 4.4.2018 n. 73203 sono stati individuati gli altri mezzi di pagamento ritenuti idonei ai fini della detrazione dell'IVA relativa all'acquisto di carburanti e lubrificanti:

- assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché vaglia cambiari e postali di cui, rispettivamente, al RD 21.12.33 n. 1736 e al DPR 14.3.2001 n. 144;
- mezzi di pagamento elettronici previsti dall'art. 5 del DLgs. 7.3.2005 n. 82, secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale con la determinazione 22.1.2014 n. 8, punto 5, tra cui, a mero titolo esemplificativo:
 - addebiti diretti;
 - bonifici bancari o postali;
 - bollettini postali;
 - carte di debito, di credito, prepagate ovvero altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano l'addebito in conto corrente.

Pertanto, sulla base delle indicazioni contenute nel suddetto provv. Agenzia delle Entrate 4.4.2018 n. 73203, sono idonei ai fini in esame anche i pagamenti effettuati tramite carte di credito, di debito e prepagate emesse da operatori finanziari non soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7 co. 6 del DPR 605/73.

Gli elencati strumenti di pagamento sono da considerare idonei anche ai fini della deducibilità dei costi sostenuti (circ. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 8).

Inoltre, nelle motivazioni del provv. Agenzia delle Entrate 4.4.2018 n. 73203 e nella circ. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 8 si dà conto delle peculiarità di alcuni strumenti di pagamento (es. utilizzo di carte e buoni carburante).

3.3 CREDITO D'IMPOSTA PER I DISTRIBUTORI DI CARBURANTE

Agli esercenti impianti di distribuzione di carburante spetta un credito d'imposta pari al 50% del totale delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dall'1.7.2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di credito emesse da operatori finanziari soggetti

all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7 co. 6 del DPR 605/73 (art. 1 co. 924 della L. 205/2017).

3.3.1 Soggetti aventi diritto al credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta a chiunque, in base a un titolo legittimo (es. proprietà, affitto, ecc.), svolga l'attività in esame e sostenga il costo della commissione.

3.3.2 Transazioni effettuate mediante carte di debito o prepagate

Il credito d'imposta è riconosciuto alle situazioni di fatto riconducibili alla medesima finalità della misura, seppure quest'ultima sia di stretta interpretazione. Di conseguenza, spetta agli esercenti di impianti di distribuzione di carburante anche per le transazioni effettuate tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di debito o prepagate.

4 TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI

La legge di bilancio 2018 (art. 1 co. 909 della L. 205/2017) ha altresì previsto, per le cessioni di benzina e gasolio per autotrazione, l'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi a partire dall'1.7.2018. Tale decorrenza non è stata modificata dal DL 79/2018.

Tuttavia, in base al provv. Agenzia delle Entrate e Agenzia delle Dogane e Monopoli 28.5.2018 n. 106701, l'obbligo in argomento entrerà in vigore dall'1.7.2018 per i soli impianti di distribuzione stradale ad elevata automazione, in cui il rifornimento avviene unicamente in modalità "self service prepagato", muniti di:

- sistemi automatizzati di telerilevazione dei dati di impianto;
- terminali per il pagamento tramite accettatore di banconote e moneta elettronica (es. bancomat, carte di credito, prepagate, ecc.);
- sistemi informatici per la gestione in remoto dei dati di carico e scarico delle quantità di carburante.

A partire dall'1.7.2018, dunque, tali soggetti saranno tenuti a trasmettere i dati dei corrispettivi relativi alle cessioni di benzina e gasolio con cadenza mensile, entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di riferimento.

Per le altre tipologie di soggetti che effettuano cessioni di carburanti, i termini di entrata in vigore dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi saranno stabiliti con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

È previsto, comunque, un termine ultimo per l'avvio dell'adempimento fissato all'1.1.2020.

L'adempimento in esame riguarda solamente le cessioni di benzina o gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori e non altri servizi differenti prestati dallo stesso impianto di distribuzione.