

MONTORO & PARTNERS

COMMERCIALISTI

Salerno 10 Maggio
Ai Signori Clienti
Loro Sedi

CIRCOLARE 04/2018

- ✓ Acquisto carburante: le nuove regole per la deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA

Gentile Cliente,

la Legge n. 205/2017 ha stravolto la disciplina sulla deducibilità del costo e sulla detraibilità dell'IVA per gli acquisti di carburanti per autotrazione. A tal fine, infatti, dal 1° luglio 2018 sarà necessario richiedere la fattura elettronica al distributore stradale di carburante ed effettuare il pagamento con mezzi tracciabili. Con l'abrogazione dell'art. 1 del DPR n. 444/97 è stato, di fatto, eliminato il regime di alternatività vigente tra redazione della scheda carburante e utilizzo di mezzi di pagamento tracciabili ai fini delle deduzioni e detrazioni anzidette.

Soggetti Interessati

- ✓ Titolari di partita IVA.

Riferimenti Normativi e Prassi

- ✓ Legge n. 205/2017, art. 1, comma 926;
- ✓ D.P.R. n. 444/1997;
- ✓ D.P.R. n. 633/72, art. 19bis1 e art. 22;
- ✓ D.P.R. n. 917/1986, art. 164;
- ✓ Circolare Agenzia Entrate n. 42/E del 2012;
- ✓ Provvedimento Agenzia Entrate del 04.04.2018, prot. n. 73203/201

Premessa

Il comma 926 dell'articolo 1 della Legge n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018) ha abrogato il DPR n.444/97, ossia il "Regolamento recante norme per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburanti per autotrazione".

"L'effetto, ormai pacifico e più volte ribadito, è l'abolizione della scheda carburante sino ad oggi prevista ai fini della detrazione dell'IVA e della deduzione del costo di acquisto di carburanti e lubrificati per autotrazione, da parte dei titolari di partita IVA. Tuttavia, gli effetti dell'abrogazione del suddetto DPR non si limitano solo a questo, ma hanno una portata ben più vasta. Viene, di fatti abolito il "doppio binario" vigente sino al 30 giugno 2018 che prevede l'alternatività della redazione della scheda carburante e dei mezzi di pagamento tracciabili ai fini delle deduzioni e detrazioni anzidette. Si ricorda che le nuove disposizioni troveranno applicazione a decorre dal 1° luglio 2018."

Il regime di alternatività vigente sino al 30 giugno 2018

Il "Regolamento recante norme per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburanti per autotrazione", ossia il D.P.R. n. 444/97, all'articolo 1 disciplina gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte dei soggetti passivi IVA.

La norma prevede che ai fini della detrazione dell'IVA sia necessaria l'annotazione degli acquisti di carburante in apposite schede, sostitutive della fattura. Al comma 3-bis, inoltre, lo stesso articolo pone una deroga, prevedendo la non obbligatorietà della tenuta della scheda carburante da parte dei soggetti passivi IVA qualora questi effettuino gli acquisti di carburante mediante carte di credito, 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.

Il nuovo regime con decorrenza 1° luglio 2018

A partire dal 1° luglio 2018 per effetto dell'art. 1, commi 916, 917 e 927, della Legge di Bilancio 2018, trovano applicazione le nuove regole sulla deduzione del costo e sulla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto per gli acquisti di carburante da parte dei soggetti passivi IVA, data l'integrale abrogazione del DPR n. 444/97, prevista dall'art. 1, comma 926, della Legge n. 205/2017. Pertanto, 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

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.

Detraibilità dell'IVA

- Se il pagamento è stato effettuato esclusivamente con carte di credito, 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.

La deducibilità del costo per gli acquisti di carburante

Ai fini della deducibilità del costo per gli acquisti di carburante, il Testo unico delle imposte sui redditi, all'articolo 164, comma 1-bis, dispone che "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 Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605".

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:

- **Art. 19-bis1, co. 1, lett. d) del DPR n. 633/72** " 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 previsto dall'articolo 7, sesto comma, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate."
- **Art. 22, co. 3, del DPR n. 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."

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 contratti di netting

Quanto detto sui mezzi di pagamento, trova applicazione anche nelle ipotesi in cui, sulla scorta di specifici accordi, il pagamento si realizza in un momento diverso rispetto alla cessione, come accade, ad esempio, per le carte utilizzate nei contratti c.d. di "netting".

In base al contratto di "netting" il gestore dell'impianto di distribuzione si obbliga verso la società petrolifera ad effettuare periodiche o continuative in favore dell'utente il quale utilizza, per il pagamento, un sistema di tessere magnetiche direttamente dalla società petrolifera.

Tale contratto è riconducibile al contratto di somministrazione di beni ex art. 1559 del Codice civile, in forza del quale obbliga, verso corrispettivo di un prezzo, a eseguire, a favore dell'altra, prestazioni periodiche o continuative di carattere

Con il contratto di netting si instaurano due distinti rapporti di somministrazione:

- Tra il gestore dell'impianto e la compagnia petrolifera;
- Tra la compagnia petrolifera e il cliente finale;

Nel dettaglio, attraverso il contratto di netting:

- il gestore dell'impianto di distribuzione stipula con la compagnia petrolifera un contratto di somministrazione, attraverso il quale si impegna ad effettuare periodicamente forniture di carburante, che erogherà direttamente al cliente finale al momento del rifornimento;
- la compagnia petrolifera sottoscriverà un contratto di somministrazione con il cliente finale, nei cui confronti si impegnerà a cedere il carburante ogni qual volta verrà effettuato il rifornimento.

Alla luce delle modifiche apportate all'articolo 22 del Decreto IVA che, come visto, sancisce l'obbligo di documentare con fattura elettronica gli acquisti di carburante, una valida alternativa, al fine di semplificare il processo di acquisto di carburante è dato dalla stipula del contratto di netting.

Cordiali Saluti

Montoro & Partenrs

