CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Novità in materia di fatturazione elettronica e acquisti di carburante -

29 giugno 2018

Indice:

Premessa 1

La fatturazione elettronica 2

Novità in materia di acquisti di carburante 8

Premessa

Come anticipato nella nostra circolare del 12 gennaio 2018, la Legge 27.12.2017 n. 205 (Legge di bilancio 2018) ha stabilito l'obbligo di emissione della fattura elettronica per tutte le **cessioni di beni** e **prestazioni di servizi** da parte di soggetti passivi IVA **sia nei confronti di altri soggetti passivi IVA (c.d. "B2B") sia nei confronti di privati consumatori (c.d. "B2C")**, **a decorrere dall'1.1.2019**.
Tale obbligo si affianca a quello già previsto per l'emissione della fattura elettronica per le cessioni e prestazioni verso la PA.
L'obbligo di emissione delle fatture in formato elettronico è invece anticipato all'**1.7.2018** per:

- le prestazioni di servizi rese da soggetti **subappaltatori e subcontraenti** della filiera delle imprese che operano nell'ambito di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'Amministrazione Pubblica;
- le **cessioni di benzina o di gasolio** destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione, ad eccezione delle cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione.

Con il **D.L. 28.06.2018 n. 79**, è stata, infatti, soppressa l'anticipazione all'1.7.2018 dell'obbligo di fatturazione elettronica originariamente previsto anche per le cessioni di **carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione**. In relazione a tali cessioni, quindi, l'emissione della fattura elettronica resta facoltativa almeno fino al 31.12.2018 e resta altresì valida la possibilità di utilizzare la scheda carburante, in alternativa al pagamento con mezzi tracciabili.
Non essendo, infatti, venuta meno la possibilità (per i distributori che si siano attrezzati tecnologicamente) di emettere fattura elettronica, la stessa potrà comunque essere emessa volontariamente o su richiesta del cliente.
Nonostante quanto sopra, resta tuttavia fermo l'obbligo dall'1.7.2018 di effettuare il **pagamento del corrispettivo** per le cessioni di carburanti e lubrificanti mediante mezzi di pagamento **diversi dal contante**, individuati con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2018 n. 73203, ai fini della detraibilità IVA e deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito (articolo 164 del TUIR).
In linea generale, le regole tecniche per l'emissione e la trasmissione delle fatture elettroniche sono state definite con il **provvedimento** dell'Agenzia delle Entrate **n. 89757 del 30.4.2018**.

La **circolare dell'Agenzia delle Entrate del 30.4.2018 n. 8** ha, invece, fornito ulteriori chiarimenti in merito alle novità in tema di fatturazione e di pagamento delle cessioni/acquisti di carburante.
Infine, con il **provvedimento** dell'Agenzia delle Entrate **n. 117689 del 13.06.2018**, sono state fissate le regole per conferire le deleghe agli intermediari per l'utilizzo dei servizi legati alla fatturazione elettronica.

1. La fatturazione elettronica

1.1 Soggetti obbligati

A decorrere dall'1.1.2019 l'obbligo di emissione delle fatture elettroniche, utilizzando il **S**istema **d**i **I**nterscambio gestito dall'Agenzia delle Entrate (di seguito "**SdI**"), riguarda **le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, nonché le relative variazioni**, effettuate dai **soggetti passivi IVA residenti, stabiliti** o **identificati** ai fini IVA in Italia, nei confronti di **soggetti passivi IVA** o di **privati consumatori residenti**, **stabiliti** o **identificati** ai fini IVA in Italia.
Tenuti all'obbligo di emissione della fattura elettronica sono, quindi, anche:

- le stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri;
- i soggetti esteri identificati ai fini IVA in Italia direttamente, ai sensi dell'articolo 35-*ter* del D.P.R. n. 633/1972, ovvero mediante rappresentante fiscale, ai sensi dell'articolo 17 comma 3 del D.P.R. n. 633/1972.

Dal 1° gennaio 2019 l'obbligo di emissione delle fatture elettroniche attraverso il SdI riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere da parte di soggetti passivi IVA residenti in Italia nei confronti di altri soggetti passivi o di privati consumatori residenti

L'obbligo di emissione della fatturazione elettronica anche nei rapporti estranei all'ambito pubblico non modifica gli obblighi di fatturazione elettronica attualmente previsti per le operazioni nei confronti della Pubblica Amministrazione (articolo 1 comma 209 della Legge n. 244/2007), nonché l'estensione dall'1.9.2018 di tali obblighi per le cessioni nei confronti di "privati" viaggiatori extra-UE ai quali spetta il rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 38-*quater* del D.P.R. n. 633/1972.

1.2 Soggetti esonerati ed esclusioni

Risultano espressamente esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica i soggetti che applicano:

- il **regime forfettario** (articolo 1, commi 54-89, della Legge n. 190/2014);
- il **regime fiscale di vantaggio** (articolo 27, commi 1 e 2 del D.L. n. 98/2011).

In occasione di Telefisco 2018 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che i soggetti "minimi" e "forfetari" sopra menzionati sono comunque tenuti ad emettere le fatture in formato elettronico relativamente alle operazioni eseguite nei confronti della Pubblica Amministrazione.
Restano, inoltre, escluse dall'obbligo le operazioni effettuate **da o nei confronti di soggetti esteri**, ossia verso soggetti non residenti, non stabiliti e non identificati ai fini IVA in Italia. L'Agenzia delle Entrate ha tuttavia chiarito che le fatture **emesse** verso soggetti non residenti, non stabiliti e non identificati ai fini IVA in Italia possono essere inviate al SdI, dando quindi la possibilità ai cedenti/prestatori di documentare le operazioni alternativamente, mediante fattura cartacea o elettronica.
Non è ammessa, invece, la trasmissione al SdI delle fatture **ricevute** dai medesimi soggetti esteri.
Con riferimento alle operazioni da o nei confronti di soggetti esteri si ricorda che la Legge di bilancio 2018 ha introdotto, con decorrenza 1.1.2019, il nuovo obbligo di comunicazione delle operazioni transfrontaliere, in base al quale i soggetti IVA residenti sono tenuti a trasmettere i dati delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate verso i soggetti non stabiliti in Italia, o ricevute da questi ultimi. Le specifiche tecniche di tale adempimento sono state indicate nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 89757/2018.
La comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere è facoltativa per le operazioni per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche e per quelle per le quali sia stata emessa bolletta doganale mentre, al di fuori di questi casi, resta obbligatoria.

L'obbligo di emissione della la fattura elettronica trova applicazione esclusivamente per gli appalti e gli altri contratti "diretti"

1.3 Prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti

Ai sensi dell'articolo 1, comma 917 lettera b) della Legge n. 205/2017, **a decorrere dall'1.7.2018**, le prestazioni rese da **subappaltatori e subcontraenti** della filiera delle imprese operanti nel quadro di un contratto di appalto con una Pubblica Amministrazione **devono essere certificate con fattura elettronica**.

Al riguardo, nonostante sussistano ancora alcuni dubbi interpretativi, va segnalato che nella circolare n. 8 del 30.4.2018 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'obbligo di emettere la fattura elettronica trova applicazione esclusivamente per i rapporti (appalti e/o altri contratti) **"diretti"** tra il soggetto titolare del contratto di appalto e la P.A., nonché tra il soggetto titolare del contratto di appalto e i soggetti di cui egli si avvale per la relativa esecuzione, con esclusione dei rapporti intercorrenti tra questi ultimi e soggetti terzi.

Inoltre, le fatture elettroniche emesse dai subappaltatori e subcontraenti devono obbligatoriamente riportare il medesimo:

- Codice Identificativo Gara (**CIG**);
- Codice Unitario Progetto (**CUP**),

riportati nelle fatture emesse dall'impresa capofila nei confronti della P.A..

Esempio:
Se l'impresa **"A"** stipula un contratto di appalto con la Pubblica Amministrazione **"Z"** ed un (sub)appalto/contratto con l'impresa **"B"** per la realizzazione di alcune delle opere, sia le prestazioni rese da "A" a "Z" sia quelle da "B" ad "A" dovranno essere necessariamente documentate con fattura elettronica.
Al contrario, laddove "B" si avvalesse di servizi resi da un ulteriore soggetto "C" per adempiere gli obblighi derivanti dal (sub)appalto/contratto, l'impresa "C" potrà proseguire ad emettere le proprie fatture anche in formato analogico (almeno fino al 31.12.2018)

1.4 Caratteristiche della fattura elettronica

In base alle indicazioni contenute nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757 la "fattura elettronica" viene definita come un documento informatico:

- emesso in formato strutturato XML (*eXtensible Markup Language*);
- conforme alle specifiche tecniche approvate dal medesimo provvedimento;
- trasmesso per via telematica al Sistema di Interscambio;
- recapitato dal Sistema di Interscambio al soggetto ricevente.

Conseguentemente, **in mancanza anche di uno solo di tali requisiti**, la fattura si considera **non emessa**.

Con riferimento, invece, al **contenuto** della fattura elettronica, il medesimo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate ha previsto che la stessa deve contenere le seguenti informazioni:

Il provvedimento del 30.04.2018 n. 89757 ha previsto che la fattura elettronica contenga sia informazioni obbligatorie sia facoltative

- **informazioni obbligatorie**:
  - le informazioni stabilite dall'articolo 21 (o 21-*bis* in caso di fattura semplificata) del D.P.R. n. 633/1972. Quindi, analogamente a quanto previsto per la fattura cartacea, devono essere indicate: data di emissione, numero progressivo, ditta, denominazione o ragione sociale, natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione, aliquota IVA, ecc.;
  - le informazioni indicate nelle specifiche tecniche allegate al medesimo provvedimento, tra le quali vi sono, ad esempio: il tipo di documento emesso (fattura, parcella, autofattura, acconto, nota di credito, ecc.), il regime fiscale applicato dal cedente/prestatore (regime ordinario, regime forfetario, IVA per cassa, ecc.), l'eventuale applicazione della ritenuta, dell'imposta di bollo e della cassa di previdenza, la natura dell'operazione qualora in fattura non sia indicata l'imposta (operazione esclusa, esente, non imponibile, ecc.);
- **informazioni facoltative**: ossia le eventuali informazioni volte ad agevolare la gestione digitalizzata dei flussi di fatturazione (ad es.: dati relativi all'ordine di acquisto, al trasporto, al pagamento).

Anche in questo caso segnaliamo che non risultano esservi variazioni in relazione alle fatture emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione. Conseguentemente, per queste ultime, continuano ad applicarsi le regole previste dal D.M. 3.4.2013 n. 55.

1.5 Predisposizione della fattura elettronica

La fattura elettronica può essere predisposta utilizzando i software comunemente reperibili sul mercato, a condizione che gli stessi siano compatibili con le specifiche tecniche fornite dall'Agenzia delle Entrate.
In aggiunta ai software privati, è possibile utilizzare anche i seguenti servizi gratuiti messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate:

- **software** installabile su PC per predisporre la fattura elettronica;
- **app** (accessibile mediante credenziali Fisconline/Entratel) e procedura web per la predisposizione e trasmissione al SdI della fattura elettronica;
- **servizio web** attraverso cui è possibile la creazione di un *QR-code* (Quick Response code, codice a barre bidimensionale), che consentirà l'acquisizione automatica delle informazioni anagrafiche IVA del cessionario/committente e del relativo "indirizzo telematico";
- **servizio di registrazione** mediante il quale il cessionario/committente, o l'intermediario da questi incaricato, può indicare al Sistema di Interscambio il canale e "l'indirizzo telematico" utilizzabili per la ricezione dei file. Avvenuta la registrazione, il SdI utilizzerà tale modalità per il recapito delle fatture elettroniche e delle note di variazione, indipendentemente da quanto è stato indicato nel campo "CodiceDestinatario";
- **servizio di ricerca, consultazione e acquisizione** delle fatture elettroniche messe a disposizione nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate. I file restano disponibili sino al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio;
- servizi web informativi, di assistenza e sperimentazione dei processi a cui è possibile accedere mediante SPID (Sistema Pubblico di Identità Digitale), credenziali Fisconline/Entratel o CNS (Carta Nazionale dei Servizi).

La fattura elettronica può essere predisposta utilizzando i software comunemente reperibili sul mercato o utilizzando i servizi gratuiti messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate

Segnaliamo che, ai fini dell'emissione della fattura elettronica, **non è prevista in via obbligatoria l'apposizione della firma digitale** da parte del soggetto passivo. Tuttavia, qualora la stessa venga apposta, il SdI ne verifica la validità e, in caso di esito negativo, la fattura viene scartata.

1.6 Trasmissione della fattura elettronica al Sistema di Interscambio

La fattura elettronica deve essere trasmessa e ricevuta **obbligatoriamente mediante il Sistema di Interscambio (SdI)**.
In particolare, la stessa può essere trasmessa:

- **direttamente** dal soggetto obbligato ad emetterla;
- **da un intermediario** che agisce per conto del soggetto obbligato all'emissione. In questo caso nella fattura è necessario indicare i dati del soggetto incaricato.

La fattura elettronica deve essere obbligatoriamente trasmessa e ricevuta mediante il Sistema di Interscambio

In entrambi i casi, comunque, resta ferma la responsabilità del soggetto passivo obbligato ad emettere la fattura elettronica.

La trasmissione al SdI può avvenire, a seconda della scelta operata, mediante una delle seguenti modalità:

- posta elettronica certificata (PEC);
- uno dei servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (procedura web, software installato sul proprio PC, applicazione per dispositivi mobili);
- sistemi di cooperazione applicativa (software "web service");
- sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti (protocollo FTP - File Transfer Protocol).

Le ultime due procedure, destinate soprattutto a soggetti tenuti a gestire flussi di fatturazione più consistenti, si basano sul collegamento diretto e automatizzato tra il SdI e il sistema informatico/contabile dell'impresa e prevedono un preventivo accreditamento al Sistema di Interscambio da parte del soggetto obbligato che permette di ottenere un numero di 7 cifre (c.d. "codice destinatario") in base al quale è possibile individuare in modo univoco il soggetto e associarlo al canale telematico utilizzato per la trasmissione/ricezione.
Se il cessionario/committente ha comunicato l'indirizzo PEC al cedente/prestatore, questi (o l'intermediario incaricato) indicherà nel campo "codice destinatario" della fattura il codice convenzionale composto da 7 zeri **"0000000"** e nel campo "PEC Destinatario" l'indirizzo PEC.
Il codice convenzionale "0000000" deve essere indicato anche nell'ipotesi in cui il cessionario/committente:

- sia un consumatore finale;
- sia un soggetto passivo che rientra nel "regime di vantaggio", un soggetto passivo che applica il regime "forfettario" o, infine, un produttore agricolo;
- non abbia comunicato il proprio codice destinatario o la PEC attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica.

Se, invece, il cessionario/committente comunica il codice di 7 cifre al cedente/prestatore, questi (o l'intermediario incaricato) indicherà tale codice nel campo "codice destinatario" della fattura senza compilare il campo "PEC destinatario".

1.7 Termini di trasmissione, accettazione e ipotesi di scarto

In conformità a quanto previsto dall'articolo 21 del D.P.R. n. 633/1972 la fattura elettronica deve essere trasmessa al SdI **al momento di effettuazione dell'operazione** che, in base a quanto previsto dall'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972, coincide con la consegna o spedizione dei beni ovvero del pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi (fatte salve le ipotesi di fatturazioni differita). In sostanza, quindi, per individuare il momento di emissione della fattura elettronica, valgono le stesse regole IVA previste per le fatture cartacee.

La fattura elettronica deve essere trasmessa al SdI al momento di effettuazione dell'operazione in base a quanto previsto dall'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972

A seguito della trasmissione della fattura elettronica, il soggetto trasmittente riceverà un "avviso di ricezione" da parte del sistema informatico, **privo tuttavia di valenza ai fini fiscali**.
A decorrere da questo momento, infatti, il SdI **effettua i controlli formali sul documento**, che attengono esclusivamente alla verifica della corretta compilazione dei campi obbligatori (compresa la verifica dell'esistenza della partita IVA o del codice fiscale nell'Anagrafe tributaria), senza entrare nel merito dei dati inseriti.
Se i controlli hanno **esito positivo**, la fattura si considera emessa alla data riportata nella stessa, **che rileva ai fini dell'individuazione del termine di esigibilità dell'imposta**.
Laddove, invece, il documento presenti delle anomalie, la fattura viene scartata. Ciò determina, sotto il profilo degli effetti fiscali, **la mancata emissione della fattura stessa**.
La notifica di scarto della fattura elettronica viene inviata dal SdI in un tempo massimo di **5 giorni dall'invio**.
A seguito dello scarto l'emittente ha **5 giorni lavorativi** di tempo, decorrenti dalla data di notifica dello scarto, per provvedere all'invio della fattura elettronica corretta al SdI **senza incorrere in una violazione dei termini di emissione della medesima**.
Va segnalato che, qualora il cedente o prestatore abbia effettuato la registrazione contabile della fattura risultata scartata, lo stesso è tenuto ad effettuare una variazione contabile valida ai soli fini interni, senza emissione di alcuna nota di variazione attraverso il SdI.

1.8 Modalità di recapito della fattura elettronica

Se i controlli da parte del Sistema di Interscambio danno esito positivo, la fattura elettronica viene recapitata dal sistema medesimo al destinatario, che può essere il cessionario o committente oppure un intermediario che agisce per conto dello stesso, secondo modalità differenti in base al canale di ricezione attivato dal destinatario stesso.
La fattura elettronica, infatti, può essere ricevuta mediante:

- un sistema di posta elettronica certificata (**PEC**);

- in caso di preventivo accreditamento: mediante il sistema di cooperazione applicativa ("**web service**") oppure mediante il sistema di trasmissione dati attraverso il protocollo **FTP**.

In tutte le ipotesi in cui il recapito avviene con successo, al soggetto trasmittente viene inviata la **ricevuta di consegna** della fattura elettronica contenente l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario.
Qualora, invece, il recapito **non risultasse possibile**, il Sistema di Interscambio rende disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, informando a tal proposito il cedente/prestatore affinché questi, a sua volta, comunichi al ricevente che la fattura è a sua disposizione nella predetta area. La comunicazione potrà essere effettuata anche tramite consegna di una copia informatica o analogica della fattura.
La fattura elettronica è resa disponibile nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate anche nei casi in cui:

- non è possibile il recapito presso "l'indirizzo telematico" per cause tecniche non imputabili al SdI;
- il codice destinatario riportato nell'apposito campo del documento risulta essere inesistente;
- il recapito all'indirizzo PEC risulti impossibile per cause non imputabili al SdI (ad esempio casella piena o non attiva).

Se il recapito della fattura elettronica avviene con successo, al soggetto trasmittente viene inviata la ricevuta di consegna

Anche in queste circostanze il cedente/prestatore dovrà dare comunicazione al cessionario/committente che l'originale della fattura è disponibile nell'area riservata del sito web dell'Agenzia.
A seconda dei casi, comunque, la ricevuta di recapito o, in alternativa, l'informazione del fatto che la fattura è stata messa a disposizione del ricevente, attestano che la fattura elettronica è stata correttamente emessa.

1.9 La data di ricezione della fattura elettronica

La data di ricezione della fattura elettronica viene determinata a seconda della tipologia di destinatario e delle modalità utilizzate per il recapito della stessa:

- se l'invio avviene via PEC, la ricevuta di avvenuta consegna rilasciata al Sistema di Interscambio dal gestore della posta elettronica del destinatario, attesta la data di deposito del documento nella casella del ricevente;
- allo stesso modo, in caso di utilizzo dei canali di colloquio con il SdI, la data di ricezione coincide con la data attestata dal canale telematico;
- nell'ipotesi in cui, invece, la fattura sia messa a disposizione del ricevente nel sito web dell'Agenzia delle Entrate, la data in cui il cessionario/committente prende visione del documento rappresenta la data di ricezione della fattura;
- quando, infine, il ricevente è un consumatore finale, un soggetto passivo aderente al regime di vantaggio o al regime forfettario, o un produttore agricolo, la data di ricezione coincide con la data di messa a disposizione.

La data da cui decorrono i termini per la detraibilità dell'IVA da parte del cessionario/committente coincide con la data di ricezione attestata dai canali telematici di ricezione

Attraverso le motivazioni del provvedimento 30.4.2018 n. 89757, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la **data da cui decorrono i termini per la detraibilità dell'imposta** da parte del cessionario/committente **coincide con la data di ricezione attestata dai canali telematici di ricezione o dalla presa visione della fattura elettronica nell'area riservata** del sito web dell'Agenzia delle Entrate in cui è stata depositata.

Al fine di agevolare la ricezione delle fatture elettroniche, l'Agenzia delle entrate ha reso disponibile un servizio di registrazione mediante il quale il cessionario/committente, o l'intermediario dallo stesso incaricato, **può indicare al SdI l'"indirizzo telematico" (indirizzo PEC o codice destinatario**) che desidera utilizzare per la ricezione delle fatture elettroniche.
Se il soggetto passivo ha aderito al servizio, abbinando "l'indirizzo telematico" alla propria partita IVA, il SdI recapiterà fatture e note di variazione **utilizzando sempre "l'indirizzo telematico" registrato**.

1.10 Note di variazione e autofatture per "regolarizzazione"

Le **note di debito o di credito** ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972 possono essere emesse secondo le stesse modalità adottate per le fatture elettroniche. Resta inteso che le modalità di emissione delle note di variazione continuano ad essere vincolate alle regole previste dall'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972 per le note di variazione cartacee.

Nei casi in cui la fattura non sia stata emessa o sia stata emessa in modo irregolare, il cessionario/committente può adempiere alle disposizioni contenute nell'articolo 6 comma 8 del D.Lgs. n. 471/1979, trasmettendo l'autofattura al Sistema di Interscambio e inserendo il codice convenzionale "TD20" nel campo "TipoDocumento" del file.

Nella sezione anagrafica del cedente/prestatore il soggetto trasmittente dovrà indicare i dati del fornitore, inserendo i propri in quella del cessionario/committente.

Nel provvedimento n. 89757/2018 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la trasmissione dell'autofattura al SdI sostituisce la presentazione della stessa, in formato analogico, all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio.

1.11 Conservazione delle fatture elettroniche

La fattura elettronica deve essere conservata in modalità elettronica utilizzando i software reperibili sul mercato o i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate

Le fatture elettroniche devono essere conservate in **modalità elettronica** ai sensi dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972.

Ai sensi dell'articolo 3 del D.M. 17.6.2014, i documenti informatici devono essere conservati in modo tale che siano:

- rispettate le norme del codice civile, le disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e le norme tributarie che regolano la corretta tenuta della contabilità;
- consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici almeno in relazione a cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita IVA, data, nel caso in cui queste informazioni siano previste obbligatoriamente.

Il procedimento di conservazione elettronica si conclude con l'apposizione di un riferimento temporale sul pacchetto di archiviazione, opponibile a terzi.

Al fine di adempiere a tali obblighi, i cedenti/prestatori e i cessionari/committenti residenti, stabiliti o identificati ai fini IVA in Italia e i relativi intermediari incaricati, possono avvalersi, in alternativa ai software reperibili sul mercato, del servizio gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate che garantisce la conservazione elettronica per le fatture e le note di variazione emesse e ricevute attraverso il SdI.

1.12 Consultazione delle fatture elettroniche

L'Amministrazione finanziaria rende disponibile un servizio gratuito di ricerca, consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche emesse e ricevute attraverso il SdI all'interno di un'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

Le fatture e i relativi duplicati informatici sono disponibili fino al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di ricezione dal parte del SdI e accessibili da parte dei soggetti passivi IVA o degli intermediari appositamente delegati dai medesimi.

1.13 Riduzione dei termini di accertamento

A favore dei soggetti che adottano la fatturazione elettronica e garantiscono, altresì, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi a operazioni di ammontare superiore a 500,00 euro, il legislatore ha previsto un particolare regime premiale, consistente nella riduzione di due anni dei termini di accertamento ordinariamente previsti ai fini dell'IVA ai sensi dell'articolo 57 comma 1 del D.P.R. n. 633/1972 e delle imposte sui redditi ai sensi dell'articolo 43 comma 1 del D.P.R. n. 600/1973. Le modalità attraverso cui garantire la tracciabilità dei pagamenti saranno definite con apposito decreto ministeriale.

2. LE NOVITA' IN MATERIA DI ACQUISTI DI CARBURANTE

2.1 Ambito di applicazione della fattura elettronica per gli acquisti di carburante

Come anticipato nella premessa, attraverso il D.L. 28.06.2018 n. 79 (pubblicato in pari data sulla Gazzetta Ufficiale) **è stata soppressa** l'anticipazione dell'obbligo di emissione delle fatture elettroniche per le **cessioni presso i distributori stradali di benzina o gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione**, originariamente fissata all'1.7.2018. Anche per tali cessioni, quindi, torna ad essere valido l'obbligo generalizzato di emissione delle fatture elettroniche a decorrere dall'1.1.2019.

Il D.L. n. 79/2018 ha soppresso l'anticipazione all'1.7.2018 dell'obbligo della fatturazione elettronica per le cessioni di benzina o gasolio per autotrazione presso i distributori stradali

Resta, invece, valida l'anticipazione **all'1.7.2018** per le cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per autotrazione realizzati **dagli operatori economici della filiera che operano fino al passaggio antecedente a quello della cessione effettuata dai distributori stradali al soggetto che effettua l'acquisto**.

Tenuto tuttavia conto del fatto che la soppressione per le cessioni operate dai gestori degli impianti di distribuzione stradale è stata disposta a ridosso della data originariamente fissata per l'avvio anticipato del nuovo obbligo, è stata mantenuta la possibilità, per i medesimi, di emettere comunque in via facoltativa la fattura elettronica relativamente alle cessioni di benzina e gasolio per autotrazione.

Il formato di emissione delle fatture elettroniche e le regole di trasmissione sono identiche a quelle previste per la fattura elettronica determinate con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757 e analizzate nei precedenti paragrafi.

Attraverso i chiarimenti forniti dalla circolare 30.4.2018 n. 8 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che l'obbligo anticipato di fatturazione elettronica deve intendersi riferito alle cessioni di benzina e gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per uso autotrazione.

Pertanto, l'anticipazione dell'obbligo non riguardava comunque, a titolo esemplificativo, le seguenti ipotesi:

- cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscalda-mento, attrezzi vari, utensili da giardinaggio, ecc.;
- cessioni di altri tipi di carburante (es. GPL o metano) per autotrazione.

In presenza di più operazioni, delle quali solo alcune soggette a fatturazione elettronica, è stato altresì indicato che l'emissione della fattura elettronica è necessaria per l'intero documento.

Si ritiene, pertanto, che in tali situazioni, i soggetti che emetteranno, seppur in via facoltativa, la fattura elettronica, potranno mantenere comunque questa modalità.

Esempio:
Emissione in formato elettronico della fattura riferita ad un rifornimento di benzina e al lavaggio dell'autovettura aziendale

2.2 Contenuto della fattura elettronica relativa alle cessioni di carburante

Analogamente a quanto previsto in linea generale, gli elementi da indicare obbligatoriamente nelle fatture elettroniche aventi ad oggetto cessioni di carburante sono quelli ordinariamente previsti dall'articolo 21 del D.P.R. n. 633/1972 (ovvero dall'articolo 21-*bis* del D.P.R. n. 633/1972 nel caso di fattura "semplificata") specificati nei paragrafi precedenti.

Diversamente da quanto previsto per la scheda carburante, invece, non rientrano nel contenuto obbligatorio della fattura elettronica la targa o altro estremo identificativo del veicolo al quale sono destinati i carburanti. Tali elementi risultano pertanto facoltativi, con la conseguenza che:

- non devono necessariamente essere riportati nelle fatture elettroniche;
- possono comunque essere inseriti nelle fatture per la tracciabilità della spesa o, ad esempio, la riconducibilità della stessa a un determinato veicolo.

2.3 Registrazione delle fatture elettroniche

Per la registrazione delle fatture elettroniche emesse, anche in via facoltativa, relativamente alle cessioni di carburante per autotrazione restano ferme le modalità ordinarie per la registrazione dei documenti.
Conseguentemente, sarà possibile la registrazione delle fatture di importo inferiore a 300,00 euro, emesse nel corso di un mese, avvalendosi del documento riepilogativo ai sensi dell'articolo 6 comma 1 del D.P.R. n. 695/1996.

2.4 Conservazione delle fatture

In modo analogo a quanto previsto in via generale, anche la conservazione delle fatture elettroniche riferite all'acquisto di carburanti per autotrazione può avvenire sia attraverso i software privati reperibili sul mercato sia utilizzando i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (questi ultimi sempre previa sottoscrizione di un apposito accordo di servizio).
È tuttavia possibile decidere di conservare **anche la copia informatica della fattura in formato .pdf**, in quanto tale formato è contemplato fra quelli che il DPCM 3.12.2013 considera idonei ai fini della conservazione.

2.5 Mezzi di pagamento idonei a garantire la deducibilità del costo per l'acquisto di carburante

La Legge di bilancio 2018 ha previsto che, **a decorrere dall'1.7.2018**, per la deducibilità dei costi di acquisto di carburante è necessario l'utilizzo di specifici mezzi di pagamento, ossia:

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

emesse da operatori finanziari.
Attraverso il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2018 n. 73203 sono stati individuati altri mezzi di pagamento che permettono la deducibilità del costo relativi all'acquisto di carburanti e lubrificanti destinati ad **aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore** (ivi inclusi le autovetture, gli autocarri, i trattori stradali, i motoveicoli) ad uso esclusivo o promiscuo. In particolare, si considerano idonei a provare l'avvenuta effettuazione delle operazioni i seguenti mezzi di pagamento:

- gli assegni, bancari e postali, circolari e non;
- i vaglia cambiari e postali di cui, rispettivamente, al regio decreto 21.12.1933 n. 1736 e al D.P.R. 14.3.2001 n. 144;
- i mezzi di pagamento elettronici ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. n. 82/2005, tra cui l'addebito diretto, il bonifico bancario o postale, il bollettino postale;
- le carte di debito, di credito, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente.

A decorrere dall'1.7.2018, la deducibilità ai fini delle imposte dirette dei costi di acquisto di carburante è ammessa a condizione che l'acquisto avvenga con mezzi diversi dal contante che garantiscano la tracciabilità

Successivamente, attraverso la circolare dell'Agenzia delle Entrate 8/2018 è stata riconosciuta la validità di servizi come card, applicazioni per smartphone/tablet, dispositivi elettronici vari, 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.

2.5.1 Carte e buoni carburante e contratti di *netting*

Attraverso il provvedimento 73203/2018 è stata confermata la validità dei sistemi, comunque denominati, di carte (ricaricabili o meno), nonché di buoni, che consentono al cessionario l'acquisto esclusivo di carburanti con medesima aliquota IVA, quando la cessione/ricarica, documentata dalla fattura elettronica sia regolata con gli stessi strumenti di pagamento sopra richiamati.
Allo stesso modo, è stato chiarito che rappresenta una forma di pagamento idonea ai fini in esame l'utilizzo delle carte sulla base dei contratti di "*netting*", laddove 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, a condizione che i pagamenti riferiti a tutti i passaggi siano regolati con gli strumenti di pagamento considerati ammissibili.

2.5.2 Acquisti del dipendente con carte aziendali

Sono altresì validi i pagamenti effettuati dal soggetto passivo d'imposta in via mediata, ma allo stesso riconducibili secondo una catena ininterrotta di corresponsioni con strumenti tracciabili.

Si tratta, ad esempio, del rifornimento di carburante 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 idoneo) e il relativo ammontare gli sia rimborsato, avvalendosi sempre di una delle modalità individuate dalla legge di bilancio (ad esempio, tramite bonifico bancario unitamente alla retribuzione), è riconosciuta la deducibilità del costo sostenuto.