

Risposta n. 13

Roma, 27 settembre 2018

OGGETTO: Articolo 1, comma 923, legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La signora "ALFA" (di seguito istante) dichiara di essere titolare di un'azienda agricola che determina il reddito su base catastale, ai sensi dell'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito T.U.I.R.), e che si avvale, ai fini IVA, del regime speciale per gli agricoltori disciplinato dall'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che prevede la detrazione forfetizzata dell'IVA applicando delle percentuali di compensazione.

Per la coltivazione dei fondi utilizza diverse macchine agricole, di cui all'articolo 57 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285 (Codice della Strada), alimentate a gasolio. Trattasi del gasolio agevolato assegnato direttamente dalla Regione "X" agli agricoltori, tenendo conto della dimensione dei terreni coltivati e delle colture praticate, il cui ammontare viene annotato nel "libretto fiscale di controllo per le iscrizioni e i prelievi dei carburanti agevolati per uso agricolo".

Con la circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, l'Agenzia ha chiarito che l'obbligo di certificare le cessioni di "carburante per motori" con fattura elettronica - ai sensi

dell'articolo 1, commi 909 e 917, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (di seguito legge di bilancio 2018) - non riguarda le cessioni di carburante destinato alle macchine agricole.

Con la medesima circolare, inoltre, è stato precisato che in applicazione di quanto disposto dai commi 922 e 923 della citata legge di bilancio 2018, ai fini della deduzione del costo per l'acquisto di carburanti e per la detrazione dell'IVA ad esso relativa è necessario effettuare il pagamento utilizzando gli strumenti tracciabili individuati dalle disposizioni sopra richiamate e dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 aprile 2018.

Ciò detto, l'istante chiede se l'utilizzo di strumenti di pagamento tracciabili per l'acquisto di carburanti sia obbligatorio anche per chi, come lei, nel calcolare il reddito d'impresa non deduce i costi sostenuti, né detrae ordinariamente l'IVA applicatale per rivalsa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante è dell'avviso che l'obbligo di utilizzo degli strumenti di pagamento tracciabili non si riferisca agli acquisti di carburante agricolo effettuati da un produttore agricolo che non fruisce della deduzione del costo e della detrazione ordinaria dell'IVA. Resta in ogni caso valido il rispetto del limite di 3.000 euro previsto per l'uso del contante.

Tra l'altro, la circostanza che il quantitativo di carburante agricolo acquistabile sia predefinito direttamente dalla Regione competente in base all'estensione dei terreni coltivati, alle colture praticate e alle attrezzature agricole utilizzate, e sia annotato nel c.d. "libretto fiscale di controllo", esclude possibili evasioni fiscali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la legge di bilancio per il 2018 è stato introdotto, a partire dal 1° gennaio 2019, l'obbligo generalizzato di documentare con fattura elettronica le cessioni di

beni e le prestazioni di servizio tra soggetti residenti e stabiliti nel territorio dello Stato.

L'articolo 1, comma 917, lettera *a*), della citata legge anticipava al 1° luglio 2018 detto obbligo con riguardo alle cessioni di benzina e gasolio da utilizzare come carburante per autotrazione, anticipazione che, per gli esercenti gli impianti di distribuzione stradale, è stata neutralizzata per effetto delle modifiche recate dall'articolo 11-*bis*, comma 1, lettera *a*) del decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2018, n. 96.

Sempre in tema di carburanti la legge di bilancio 2018 ha introdotto specifiche disposizioni in tema di deducibilità dei costi d'acquisto e di detraibilità dell'IVA relativa.

In particolare, il comma 922 ha aggiunto all'articolo 164 T.U.I.R. il comma 1-*bis*, secondo cui *“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”*.

Il successivo comma 923 ha, a sua volta, modificato la lettera *d*) del comma 1 dell'articolo 19-*bis*.1, d.P.R. n. 633 del 1972, prevedendo che *“L'avvenuta effettuazione dell'operazione [ndr acquisto di carburante] 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”*.

Con la recente circolare 2 luglio 2018, n. 13/E, nel fornire ulteriori chiarimenti in merito alla fatturazione elettronica, è stato chiarito che devono

ritenersi esclusi dall'anticipazione al 1° luglio 2018 i rifornimenti di carburante *"destinati ad essere utilizzati per veicoli agricoli di varia tipologia (tra cui i trattori agricoli e forestali, nonché, in generale, le macchine individuate nell'articolo 57 del codice della strada)"*, e che, al contempo, restano invariate le regole sulla deducibilità del costo d'acquisto e sulla detraibilità della relativa IVA, essendo vigenti *"le disposizioni di ordine generale dettate per tutti i carburanti (cfr. la circolare n. 8/E del 2018, punto 2), nonché l'articolo 1, comma 1, lettera b), ultimo periodo, del decreto-legge n. 79 del 2018) e, quindi, l'obbligo di procedere al pagamento utilizzando gli strumenti individuati con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 73203 del 4 aprile 2018"*.

Tuttavia, nel caso prospettato, occorre leggere le indicazioni sopra richiamate tenendo conto dei particolari regimi di cui afferma di avvalersi l'istante sia ai fini delle imposte dirette (articolo 32 del T.U.I.R) che dell'IVA (articolo 34 del d.P.R. n. 633 del 1972).

Entrambe le norme speciali prevedono un regime di determinazione forfetaria delle imposte. Ai fini delle imposte sui redditi, *"il reddito agrario è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo stabilite per ciascuna qualità e classe secondo le norme della legge catastale"*, mentre ai fini dell'Imposta sul valore aggiunto *"la detrazione prevista dall'articolo 19 è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro per le politiche agricole"*.

In entrambi i casi, considerato che le imposte non sono determinate in modo analitico, viene meno il presupposto che impone l'uso di mezzi di pagamento tracciabili, ossia individuare puntualmente i costi sostenuti e l'IVA pagata per rivalsa. Ne consegue che, l'istante non è obbligata ad utilizzare mezzi di pagamento tracciabili per effettuare acquisti di carburante agricolo destinato alle diverse

macchine agricole, fermo restando il rispetto delle norme generali riguardanti l'uso del contante, di cui all'articolo 49, comma 1, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231.

Resta inteso che, nel caso in cui l'istante dovesse optare per il regime di determinazione ordinario del reddito e dell'IVA, torneranno applicabili le disposizioni di cui si discute ai fini della deducibilità dei costi e della detraibilità dell'IVA assolta sull'acquisto del carburante.

IL CAPO DIVISIONE
(firmato digitalmente)