

## Risposta n. 189

**OGGETTO:** *Articolo 19-bis1, comma 1, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e articolo 164, comma 1-bis, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, 917 – Detraibilità dell’IVA e deducibilità del costo relativo all’acquisto di carburante da parte del consorziato, qualora l’estinzione del debito in capo a quest’ultimo avvenga tramite compensazione – Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212*

### QUESITO

Il Sig. ALFA riferisce di essere socio della cooperativa BETA (di seguito, la Cooperativa), che ha quale scopo sociale lo svolgimento di attività finalizzate al reperimento di commesse di trasporto da far effettuare ai soci. Tra i servizi che la società può rendere ai propri soci vi sono “*l’attrezzaggio di un piazzale di sosta per gli automezzi, l’installazione di un impianto di distribuzione di carburante, la tenuta della contabilità dei singoli soci, gli acquisti centralizzati, la stipula di convenzioni con imprese di assicurazioni, con consulenti, con avvocati, con istituti di credito (...)*”.

In particolare, la Cooperativa rende ai propri soci servizi quali la fornitura di “*carburante convenzionato presso i distributori stradali cui si aggiunge la fornitura del carburante a mezzo prelievo da parte del socio presso l’impianto di distribuzione della Cooperativa, situato presso la sede della società stessa*”.

L’istante afferma, altresì, che “*nel citato impianto sociale, destinato esclusivamente alla fornitura di carburante ai soci, questi ultimi si riforniscono*

*attraverso una card identificativa. Ogni fine mese la Cooperativa addebita ai soci il costo del carburante prelevato nel corso del mese presso l'impianto. Il corrispettivo addebitato al socio equivale al costo sostenuto dalla Cooperativa aumentato di un margine di 1 centesimo di euro a fronte dei costi di gestione dell'impianto sociale".*

In relazione alle attività svolte dalla società BETA, l'interpellante afferma che questa:

- emette fattura ai clienti committenti i trasporti conto terzi;
- emette fattura elettronica al socio, ai sensi dell'articolo 1, comma 917, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, per il carburante prelevato sia presso gli impianti stradali (con il sistema dell'acquisto convenzionato – *netting*) sia presso l'impianto sociale;
- emette fatture per altri servizi mensilmente erogati al socio (pedaggi autostradali in convenzione, premi assicurativi in convenzione etc.);
- emette fattura per l'addebito al socio della quota di contribuzione sociale, annualmente deliberata dal Consiglio di Amministrazione e finalizzata alla copertura delle spese generali della Cooperativa.

Il Sig. ALFA afferma, inoltre, di maturare mensilmente corrispettivi per i servizi di trasporto conto terzi effettuati nell'ambito del rapporto cooperativo e di emettere fattura, per tale servizio, nei confronti della Cooperativa.

L'interpellante fa presente, quindi, che la Cooperativa, al fine di regolare le corrispondenti partite creditorie e debitorie, *"fino al 30 giugno 2018, data di entrata in vigore delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 919-924, della legge n. 205 del 2017, ha provveduto alla compensazione delle partite credito/debito, secondo le disposizioni ex articolo 1241 del codice civile, erogando al socio la residua parte di credito a lui spettante, in ragione del fatto che il credito del socio risultante dal fatturato mensile è generalmente superiore a quello della Cooperativa verso lo stesso socio"*.

Ciò premesso, il sig. ALFA chiede di sapere se possa detrarre l'IVA relativa al carburante acquistato presso l'impianto sociale e, ai fini della

determinazione del reddito di impresa, dedurre il costo, qualora l'estinzione del debito in capo allo stesso avvenga tramite compensazione ai sensi dell'articolo 1241 del codice civile e non mediante pagamento materiale del corrispettivo secondo una delle modalità previste dall'articolo 19-*bis*1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 nonché dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 73203 del 4 aprile 2018.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che la circostanza che la posizione creditoria e debitoria della Cooperativa e del socio venga risolta mensilmente tramite compensazione non pregiudica la possibilità, per quest'ultimo, di portare in detrazione l'IVA relativa agli acquisti di carburante in esame e di dedurre il relativo costo ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che *“l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore...è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di detti aeromobili, natanti e veicoli stradali a motore. 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”*.

In applicazione della predetta disposizione normativa, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 73203 del 4 aprile 2018 ha previsto

che, ai fini della detrazione dell'IVA relativa alle spese per l'acquisto di carburanti e lubrificanti per autotrazione, si considerano idonei a provare l'avvenuta effettuazione delle operazioni i seguenti mezzi di pagamento:

*“a) gli assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché i vaglia cambiari e postali di cui, rispettivamente, al regio decreto 21 dicembre 1933, n. 1736 e al decreto del Presidente della Repubblica 14 marzo 2001, n. 144, con successive modificazioni e integrazioni;*

*b) quelli elettronici previsti all'articolo 5 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale con determinazione 22 gennaio 2014, n. 8/2014, punto 5, tra cui, a titolo meramente esemplificativo:*

- addebito diretto;*
- bonifico bancario o postale;*
- bollettino postale;*
- carte di debito, di credito, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente”.*

Ai sensi del comma 2 dello stesso provvedimento n. 73203 del 2018: *“I medesimi mezzi di cui alle lettere a) e b) del punto 1 sono idonei a consentire la deducibilità della spesa ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917”.*

In base alle motivazioni di cui al richiamato provvedimento n. 73203 del 2018 nonché ai chiarimenti forniti con la circolare n. 8/E del 30 aprile 2018, le forme di pagamento qualificato ritenute idonee ai fini della detraibilità IVA e della deducibilità dei costi si applicano anche nelle ipotesi in cui, sulla scorta di specifici accordi, il pagamento avvenga in un momento diverso rispetto alla cessione.

Inoltre, in conformità alla *ratio* della previsione normativa in argomento, che è quella di consentire forme di pagamento tracciabile diverse dal contante, la circolare n. 8/E del 2018, al paragrafo 2.1.2, ha chiarito che *“si ritengono 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".*

Dalla ricostruzione normativa e di prassi sopra operata si evince in sostanza che, sebbene il pagamento del corrispettivo avvenga in un momento diverso rispetto alla cessione o sia effettuato dal soggetto passivo d'imposta in via mediata, la disciplina vigente fa salvo il diritto alla detrazione dell'imposta, qualora il pagamento sia riferibile al soggetto passivo secondo una catena ininterrotta di corresponsioni con strumenti comunque tracciabili.

Ciò posto, con riferimento al caso oggetto di interpello, si evidenzia che *"per regolare le corrispondenti partite creditorie e debitorie, la Cooperativa (...) ha provveduto alla compensazione delle partite credito/debito secondo le disposizioni ex articolo 1241 del codice civile, erogando al socio la residua parte del credito a lui spettante, in ragione del fatto che il credito del socio risultante dal fatturato mensile è generalmente superiore a quello della Cooperativa verso lo stesso socio".*

In particolare, nella documentazione integrativa trasmessa dall'istante, si afferma che *"la cooperativa nelle proprie scritture contabili ha istituito conti analitici per ogni socio nei quali confluiscono ciascuna partita creditoria e debitoria nonché il bonifico del saldo".*

Quanto sopra premesso, si ritiene che, qualora la Cooperativa tracci con una delle modalità individuate nel citato provvedimento n. 73203 del 2018 tutti gli acquisti di carburanti e tracci i successivi acquisti di carburante da parte dei soci presso l'impianto della stessa (ad esempio, registrazione su un circuito digitale interno alla società – mediante *"card identificativa"* o altro strumento elettronico all'uopo individuato rilasciato ai soci – di ogni transazione avvenuta fra i soci e la Cooperativa, con relativa valorizzazione in termini quantitativi e di valore in euro di ogni rifornimento; indicazione dell'ammontare in euro delle transazioni sul carburante addebitate nel mese nella causale dell'accredito bancario eseguito dalla Cooperativa al socio dopo le compensazioni finanziarie

effettuate dalla società), il socio possa comunque detrarre l'IVA relativa a tali acquisti ai sensi dell'articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 633 del 1972 e dedurre le spese in base all'articolo 164, comma 1-*bis*, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

IL DIRETTORE CENTRALE

*Firmato digitalmente*