

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili
Dott.com. Peter Winkler
Mag. Stefan Sandrini
Dott. Stefan Engele
Dott.com. Martina Malferttheiner
Dott. Alfredo Molinari
Massimo Moser

Dott.com. Oskar Malferttheiner
Rag. Stefano Seppi
Dott.com. Andrea Tinti

Rundschreiben

Mitarbeiter – Collaboratori
Dott. Karoline de Monte
Mag. Iwan Gasser
Dott. Michael Schieder
Dott. Stephanie Vigil

| | |
|----------------|------------------|
| Nummer: | 18 |
| vom: | 2019-02-11 |
| Autor: | Dr. Andrea Tinti |

An alle Kunden mit MwSt. Nummer

Ankauf von Treibstoff bei Straßentankstellen durch MwSt.Subjekte: Pflicht zur elektronischen Rechnung und Abschaffung der Treibstoffkarte

Bekanntlich¹ ist die Verpflichtung zur elektronischen Fakturierung ab 1.1.2019 generell auf alle ansässigen Unternehmen und Freiberufler (mit einigen Ausnahmen wie z.B. pauschalierte MwSt. Subjekte²) ausgedehnt worden³.

Diese Pflicht zur elektronischen Rechnung gilt also erst ab 1.1.2019, auch für Ankäufe von **Treibstoff bei Straßentankstellen durch MwSt.-Subjekte**. Für diese Ankäufe hätte die Pflicht zur elektronischen Rechnung bereits ab 1.7.2018 in Kraft treten sollen, wurde aber durch ein Dekret⁴ auf den 1.1.2019 aufgeschoben. Gleichzeitig zur Einführung der Verpflichtung zur elektronischen Rechnung wird **die Treibstoffkarte**⁵ abgeschafft und ist ab 1.1.2019 ungültig, während zwecks Abziehbarkeit für die Einkommenssteuern und die MwSt. bargeldlose Zahlungsmittel verwendet werden müssen.

Mit diesem Rundschreiben erläutern wir die damit zusammenhängenden wichtigsten Bestimmungen, auch angesichts der letzten Klärungen durch die Agentur der Einnahmen.

1 Pflicht zur elektronischen Rechnungen ab 1.1.2019

1.1 Abziehbarkeit der Einkäufe von Treibstoffen nur mit elektronischer Rechnung

Ab dem **1.1.2019** besteht also für MwSt-Subjekte gemäß den geltenden MwSt.-Bestimmungen⁶ auch für die Ankäufe von **Treibstoffen** für Kraftfahrzeuge bei Straßentankstellen die generelle Pflicht zur elektronischen Rechnung, wenn diese die Vorsteuer (auch nur um Teil) abziehen wollen; die elektronische Rechnung ist auch für die Abzugsfähigkeit für Zwecke der **Einkommensteuern** erforderlich⁷.

1 Siehe unsere Rundschreiben Nr. 77/2018, 87/2018, 93/2018 und 1/2019

2 Das Vorteilsystem für Jugendunternehmer gemäß Art. 27, Abs.e 1 u. 2, des DL 6.7.2011 Nr.98, umgewandelt mit Änderungen durch Gesetz Nr. 111 vom 15.7.2011 und das steuerliche Pauschalssystem gemäß Art. 1, Abs.e. 54 - 89, Gesetz 23.12.2014 Nr. 190 mit den Neuerungen gemäß Art. 1, Absatz 9-11, Gesetz Nr. 145 vom 30.12.2018, veröffentlicht im staatlichen Amtsblatt der Republik am 31.12.2018

3 gemäß Gesetz Nr. 205 vom 27.12.2017, Art. 1, Absätze 909 und 915 bis 917

4 Gesetzesdekret DL Nr. 87 vom 12.7.2018 (sog. "decreto dignità")

5 gemäß DPR Nr. 444 vom 10.11.1997

6 Siehe Art. 22, Abs. 3 MwSt.-Gesetz DPR 633/1972

7 Wie vom Haushaltsgesetz für 2018 vorgesehen. Siehe auch Punt 6.1 der Antworten der Agentur der Einnahmen vom 15. Januar 2019 im

Genannte elektronische Rechnung muss bekanntlich über die Plattform SDI gemäß den festgelegten Formaten und technischen Regeln⁸ ausgestellt und dem MwSt.Subjekt vom Tankstellenbetreiber übermittelt werden. Diese Verpflichtung gilt für alle in Italien ansässigen Unternehmen und Freiberufler, mit Ausnahme der pauschalierten MwSt. Subjekte⁹.

Hinweise zur elektronischen Rechnung und der damit zusammenhängenden Vorgehensweise haben wir bereits in verschiedenen Rundschreiben festgehalten¹⁰. Hier noch einige Hinweise zu den elektronischen Rechnungen, welche Treibstoffe, Schmieröle und andere Dienstleistungen (z.B. Autowäsche oder Reparaturen) betreffen.

1.2 Inhalt der elektronischen Rechnung

Für die elektronische Rechnung gelten die üblichen Inhalte der Rechnung, wie sie vom Gesetz vorgesehen sind¹¹.

Im Zeilenblock mit der Bezeichnung der Gegenstände ("*codice tipo*" und "*codice valore*") sind die Bezeichnungen CARB und der Code für die Treibstoffart anzugeben (z.B. "27101245" und "27101249" für Bleifrei und "27101943" und "27102011" für Diesel).

Grundsätzlich nicht notwendig ist dagegen die Angabe des **Kfz-Kennzeichens** oder des Wagentyps, wie dies für die bisherige Treibstoffkarte vorgesehen war. Diese Informationen können¹² (sollten aber laut unserem Dafürhalten¹³ dennoch angeführt werden) - im Feld "andere Betriebsdaten" - "*altri dati gestionali*" der elektronischen Rechnung angeführt werden - um für betriebsinterne Zwecke die Zuordnung zu den einzelnen Fahrzeugen zu ermöglichen und die betriebliche Zuordnung für Zwecke der Einkommenssteuern oder anderen Steuern nachweisen zu können.

Die Angabe des Kennzeichens ist allerdings bei LKWs verpflichtend¹⁴, wenn für diese die Verbrauchssteuer auf Dieseltreibstoffe zurückerstattet werden soll. Dies betrifft die hierzu ermächtigten Unternehmen, wie z.B. Autotransporteur, für deren Lkws unter gewissen Voraussetzungen eine Steuergutschrift zusteht¹⁵.

1.3 Nachträgliche Rechnungslegung oder sofortige Rechnung

Für die elektronische Rechnung der Treibstoffverkäufe finden die verschiedenen, für die Rechnungserteilung vorgesehenen Vereinfachungen, Anwendung, welche generell bei der elektronischen Rechnungslegung über das SDI vorgesehen sind¹⁶. Dies betrifft unter anderem die sogenannte nachträgliche Rechnungsstellung¹⁷. Der Tankstellenbetreiber kann gegenüber

Zuge eines Treffens der Zentralkammer der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Diese FAQ findet man unter folgender Web-Adresse:
<http://www.ondcec.it/Portal/News/NewsDetail.aspx?id=d9322d66-5e12-4f99-a04c-72c09268fdc2>

8 Verordnung der Ag. der Einnahmen Prot. 89757/2018 vom 30.4.2018.

9 siehe Fußnote Nr. 3

10 Siehe Rundschreiben Nr. 77/2018, 87/2018, 93/2018 und 1/2019

11 gemäß Art. 21 und 21-bis des DPR Nr. 633/72

12 So die Antwort der Agentur der Einnahmen im Zuge der Videokonferenz-Veranstaltung "Telefisco" vom 31.01.2019 der Wirtschaftszeitung „Il Sole – 24 Ore“ mit Bezug auf das Kfz-Kennzeichen (Antwort auf Frage n. 31)

13 Diese Empfehlung bringt auch Assonime in ihrem Rundschreiben Nr. 17/2018.

14 Rundschreiben der Zollagentur Nr.137938/RU vom 17.12.2018

15 Siehe unser letztes Rundschreiben 3/2019 zu diesem Thema

16 Wie sie in den kurz vor Jahresende durch die Ag. der Einnahmen veröffentlichten Antworten auf verschiedene praktische Fragen (FAQ) bestätigt worden sind: Die Rechnungen können bis zur Abrechnungsfrist für die betreffende (monatliche/trimestrale) MwSt-Abrechnung ausgestellt werden. Die Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung besteht nur dann, wenn diese zum Zeitpunkt der Umsatzerbringung vom Kunden verlangt wird. Im gegebenen Fall kann der Einzelhändler (in diesem Fall der Tankwart) wie folgt vorgehen: Bei **aufgeschobener Rechnung** kann vorab ein Kassenzettel oder eine Steuerquittung ausgestellt werden (mit der gleichen Funktion eines Lieferscheins, der zur aufgeschobenen Rechnung berechtigt). Im Falle der **sofortigen Rechnung** kann diese, zur Zeit, innerhalb der Abrechnungsfrist an die SdI-Plattform versendet werden, unter Angabe des Datums der Umsatzerbringung in der Rechnung. Dem Kunden ist ein Beleg zu übergeben (z.B. handelsrechtliche Quittung, POS-Beleg oder analoge Rechnungskopie), der aus handelsrechtlicher Sicht die Lieferung oder Leistung bestätigt. Dieses Verfahren ist allgemein auch für Lieferanten möglich, welche grundsätzlich zur Rechnungsausstellung verpflichtet sind. Zu den Antworten hierzu der Ag. der Einnahmen, siehe: <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/Nsilib/Nsi/Schede/Comunicazioni/Fatture+e+corrispettivi/FAQ+fe/Risposte+alle+domande+piu+frequenti+tutte/FR+risposte+alle+domande+piu+frequenti/Tutte+le+faq+%28aggiornate+al+29+gennaio+%29.pdf>

17 Gemäß Art. 21, Absatz 4, Buchstabe a), des MwSt.-Gesetzes DPR Nr. 633/72

dem gleichen Erwerber nur eine einzige Monatsrechnung innerhalb 15. des Folgemonats (Monat,

welcher dem Monat der Erbringung der Leistung folgt) in elektronischer Form ausstellen, wenn die einzelnen Kraftstoff-Abgaben durch einen Lieferschein oder anderweitig belegt sind. Es kann sich dabei auch um Belege aus automatischen Zapfsäulen handeln¹⁸.

Der Erwerber, der nicht innerhalb von vier Monaten die elektronische Rechnung erhält, hat eine Eigenrechnung auszustellen¹⁹.

1.3.1 Tanken außerhalb der Öffnungszeiten der Tankstellenbetreiber

Auch eine Betankung außerhalb der Arbeitszeit der Tankstellenbetreiber muss mit einer elektronischen Rechnung dokumentiert werden, auch wenn die Zahlung durch bargeldlose rückverfolgbare Zahlungsmittel erfolgt. Dies wurde von der Agentur der Einnahmen anlässlich der Tagung "Telefisco 2019"²⁰ erklärt.

Diesbezüglich gibt es verschiedene Möglichkeiten:

- die Selbstbedienungsmaschine kann den Qr-Code des Unternehmers oder Freiberufler lesen
- wenn bei der Tankstelle der Qr-Code nicht gelesen werden kann, dann muss der Unternehmer oder Freiberufler die Zahlung durch bargeldlose rückverfolgbare Zahlungsmittel durchführen und ist auch verpflichtet, diese Zahlungsquittungen aufzubewahren.

Folglich ist hier operativ auf die gewählten Prozeduren der Tankstellenbetreiber abzustellen, durch welche man dann eine elektronischen Rechnung verlangt: einige Betreiber verlangen darum, den Zahlungsbeleg der automatischen Zapfsäule zu fotografieren und durch eine *App*, die den Kunden identifiziert, dem Betreiber zu übermitteln. Offensichtlich können sind hier mehrere Gestaltungsmöglichkeiten ergeben.

1.4 Tankkarten und Verfahren zur Erleichterung der Rechnungslegung

1.4.1 Die Tankkarten und Tankgutscheine

Bei mittleren und größeren Unternehmen, die sich bereits seit 1. Juli 2018 auf die elektronische Rechnung eingestellt haben, hat die Verwendung der sogenannten **Flottenkarten** d.h. der Tankkarten mit einer **inländischen Mineralölgesellschaft** vielfach Anwendung gefunden, wobei für jedes Fahrzeug eine eigene Tankkarte ausgegeben wird. Es handelt sich um einen sogenannten Bezugsvertrag, der zum Treibstoffankauf bei allen Tankstellen der betreffenden Marke berechtigt. Die Rechnung wird in der Regel alle 15 Tage für die im betreffenden Zeitraum erfolgten Betankungen ausgestellt.

Bei **Tankgutscheinen**, Magnet- oder Chipkarten, die von einer Mineralölfirma ausstellt werden und es dem Käufer ermöglichen, von Tankstellen derselben Mineralölfirma Treibstoff zu erwerben, ist die elektronische Rechnung **sofort bei Verkauf** oder Aufladung auszustellen.

Bei **Gutscheinen** oder Karten die es ermöglichen, Einkäufe von Treibstoff oder von mehreren Gütern und Dienstleistungen bei mehreren Anbietern zu erwerben, unterliegt der Verkauf die-

18 So die Antwort der Agentur der Einnahmen im Zuge der Videokonferenz-Veranstaltung "Telefisco" vom 31.01.2019 der Wirtschaftszeitung „Il Sole – 24 Ore“ mit Bezug auf das Kfz-Kennzeichen (Antwort auf Frage n. 30)

19 Es gelten die Bestimmungen gemäß Art. 6, Abs. 8, Gesetzesdekret DLgs. Nr. 471/97 und Verordn. Direktor Ag. Einnahmen vom 30.04.18. Siehe Punt 6.2 der Antworten der Agenture der Einnahmen vom 15. Jänner 2019. Diese FAQ findet man durch folgende Web-Adresse: <http://www.cndcec.it/Portal/News/NewsDetail.aspx?id=d9322d66-5e12-4f99-a04c-72c09268fdc2>

20 Videokonferenz vom 31.01.2019, organisiert von der Wirtschaftszeitung „Il Sole – 24 Ore: Antwort auf Frage Nr. 30

ser Mehrzweckgutscheine nicht der MwSt. Demnach besteht hier keine Pflicht zur elektronischen Rechnung²¹. Diese Zahlungsmittel stellen nur Legitimationsdokumente dar, dessen Verkauf nicht der Mehrwertsteuer²² und damit der Rechnungsstellung unterliegt²³. Bei Bezahlung mit diesen Gutscheinen oder Karten muss die inländische Tankstelle die elektronische Rechnung zum **Zeitpunkt der Betankung** ausstellen, wenn der Abnehmer als MwSt.-Subjekt danach fragt.²⁴

1.4.2 Andere Verfahren

Die anderen möglichen Verfahren sind vielfältig und hängen von der Bereitschaft bzw. den Gepflogenheiten der Mineralölfirmen bzw. der Tankwarte bzw. der Kunden ab.

2 Zahlungsmittel zwecks Abzieh-/Absetzbarkeit

2.1 Bargeldlose Zahlungsmittel

Bekanntlich²⁵ ist ab 01.07.2018 der Ankauf von Treibstoff für die Einkommenssteuern bzw. die Vorsteuer nur dann (teilweise) abziehbar, wenn die Zahlung bargeldlos erfolgt.

Es sind folgende **Zahlungsformen** zugelassen²⁶:

- Kreditkarte
- Debitkarte (Bancomat)
- Prepaidkarte.

Mit einer eigenen weiteren Verordnung²⁷ wurden weitere Zahlungsformen zugelassen, damit beim Ankauf von Treib- und Schmierstoffen die Absetzbarkeit der MwSt.²⁸ und die Abziehbarkeit der Aufwendungen zwecks Einkommenssteuern²⁹ für Kraftfahrzeuge gewährt wird. Folgende Zahlungsmittel sind demnach für die genannten Zwecke zulässig:

- a) Bank- und Postschecks, Zirkularschecks, Schuldscheine und Postanweisungen³⁰
- b) elektronische³¹ Zahlungsformen, wie:
 - Lastschriften;
 - Bank- oder Postüberweisungen;
 - Postanweisungen;
 - *Debit-, Kredit-, Prepaid-Karten* oder andere elektronische verfügbare Zahlungsinstrumente, die eine Belastung auf einem Bankkonto ermöglichen³².

Die hier oben aufgezählten Zahlungsformen sind demnach für den (begrenzten) Abzug der

21 Was hier von der Agentur der Einnahmen mit Rundschreiben n. 8/E vom 30.4.2018 erwähnt wird, ist im Einklang zu den Vorgaben der EU-Richtlinie vom 27.6.2016, Nr. 2016/1065 zu den sog. „Mehrzweckgutscheinen“ und „Einzweckgutscheinen“, welche für die ab 1.1.2019 ausgegebenen Gutscheine in Kraft getreten sind. Durch Legislativdekret DLgs. Nr. 141 vom 29.11.2018 wurden diese Ein- und Mehrzweckgutscheine auch in Italien im MwSt.-Gesetz geregelt, siehe Art. 6-ter für Einzweckgutscheine und Art. 6-quater DPR 633/1972 und 13, Abs. 5-bis DPR 633/1972 für Mehrzweckgutscheine.

22 Gemäß Artikel 2, Absatz 3 Buchstabe a) des MwSt.-Gesetzes

23 Gemäß Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 8E vom 30.04.2018, Pkt. 2.1.1

24 Antwort der Agentur der Einnahmen im Zuge einer Videokonferenz-Veranstaltung vom 25.05.2018 der Wirtschaftszeitung „Il Sole – 24 Ore“

25 Siehe unser Rundschreiben 54/2018

26 Gesetz Nr. 205 vom 27.12.2017, Art. 1, Abs. von 920 bis 927

27 Verordnung der Agentur der Einnahmen Nr. 73203/2018 vom 04.04.2018, siehe auch die Pressemitteilung der Agentur der Einnahmen vom 4.4.2018 veröffentlicht auf der Website derselben Agentur

28 Gemäß Art. 19-bis1, Abs. 1, Buchstabe d), DPR Nr. 633/72

29 articolo 164, comma 1-bis, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi

30 Gemäß königlichen Dekret vom 21. Dezember 1933, Nr. 1736 und Dekret des Präsidenten der Republik 14. März 2001, Nr. 144 und folgende Änderungen und Ergänzungen

31 Vorgesehen vom Art. des Gesetzesdekrets D.Lgs. 7.3.2005 Nr. 82, gemäß Richtlinien der Agentur für das "Digitale Italien" die mit Verordnung vom 22.1.2014, Nr. 8/2014, Punkt 5 erlassen wurden

32 In diesem Zusammenhang hat die Agentur der Einnahmen im Rundschreiben Nr. 8/E vom 30.4.2018 präzisiert, dass diese Zahlungsmittel (also Kreditkarten, Debitkarten und Prepaid-Karten usw.) als geeignete bargeldlose Zahlungsmittel anerkannt werden, auch wenn diese von Finanzdienstleistern ausgestellt werden, die nicht den Meldepflichten gemäß Art. 7, sechster Abs., DPR 29.9.1973, Nr. 605 unterliegen.

MwSt.³³(Vor-)steuer **nicht nur** für den Ankauf von **Treibstoffen und Schmiermittel** für motorbetriebene Straßenfahrzeuge, Sportboote und Flugzeuge vorgesehen, sondern auch für die **anderen Ausgaben** dieser Transportmittel, also für Reparaturen und für andere Betriebskosten wie z.B. Parkgebühren, Garage, Autobahn usw.

Für die steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Ausgaben zwecks **Einkommenssteuern**³⁴ sieht der gesetzliche Wortlaut nur für den Ankauf von **Treibstoffen für Kraftfahrzeuge**, die obligatorische Verwendung von Kreditkarten, Debit-/Prepaid-Karten³⁵ vor, während die anderen Ausgaben für diese genannten Fahrzeuge nicht der Einschränkung unterliegt. Eine Abstimmung zwischen den beiden Steuerbereichen wäre daher in diesem Sachverhalt notwendig.

2.2 Indirekte Zahlungen

Die Agentur der Einnahmen³⁶ hat auch indirekte Zahlungen als gültig anerkannt. Es sind dies Zahlungen, die über eine ununterbrochene Kette von bargeldlosen Zahlungen rückverfolgbar sind.

Beispiele:

- Tanken eines Firmenwagens durch einen Mitarbeiter (oder einen Verwalter) für Fahrten im Außendienst: Im Falle der Zahlung durch die Kredit- / Debit- / Prepaid-Karte des **Arbeitnehmers**³⁷ und Rückerstattung durch den Arbeitgeber durch rückverfolgbare Zahlungsmittel (z. B. Banküberweisung, auch im Zuge der Überweisung des Gehalts) ist die Abziehbarkeit der Ausgaben durch den Arbeitgeber gegeben;
- Dienstleistungen (wie Karten, Anwendungen für Smartphones / Tablets, verschiedene elektronische Geräte usw.), die von verschiedenen Betreibern in der Branche angeboten werden, um den Kauf von Treibstoff durch Lastschrift (gleichzeitig beim Kauf oder zu einem späteren Zeitpunkt) auf einem Bankkonto oder auf der Kreditkarte des Käufers (Steuerpflichtigen) zu ermöglichen: erfolgen die verschiedenen Zahlungen aller damit zusammenhängenden Transaktionen durch bargeldlose und rückverfolgbare Zahlungsmittel, so ist die Zahlung der Treibstoffe dem Käufer zuzurechnen und die Kosten sind folglich für denselben abzugsfähig.

Wir weisen darauf hin, dass die Agentur der Einnahmen in diesen Fälle nur Bezug auf die Abziehbarkeit für die **Einkommenssteuern** nimmt, nicht aber für die Vorsteuer (MwSt. auf Einkauf)³⁸.

2.3 Tankkarten und Gutscheine

Für den Kauf von Treibstoffen können die so genannten "**Tankkarten**" verwendet werden. Das sind jene Magnet- oder Chipkarten, die an MwSt. Subjekte von Mineralölunternehmen aufgrund von sogenannten "Netting" – Verträgen³⁹ ausgegeben werden. Diese ermöglichen eine Zahlung nach dem Verkauf des Treibstoffes. Dabei verpflichtet sich der Tankstellenbetreiber gegenüber der Mineralölgesellschaft, regelmäßige oder kontinuierliche Lieferungen zugunsten des Benutzers der Karte zu machen. Dieses System kann weiterhin verwendet werden, wenn die Zahlungen zwischen dem Tankstellenbetreiber und der Mineralölgesellschaft, sowie zwischen der Mineralölgesellschaft und dem Tankkartenkunden mittels der beschriebenen bargeldlosen Zahlungsformen erfolgen⁴⁰.

33 siehe Artikel 19 bis 1, Punkt 1), Absatz d) DPR 633/1972.

34 Art. 164 Abs. 1-bis DPR 917/1986

35 ausgestellt von Subjekten die den Meldepflichten gemäß Artikel 7 Absatz 6 des DPR 29. September 1973, Nr. 605 unterliegen

36 Rundschreiben 8/E vom 30.4.2018

37 Oder durch andere Zahlungsmittel die in der Verordnung der Agentur der Einnahmen vom 4.4.2018 genannt werden.

38 Rundschreibens der Agentur der Einnahmen Nr. 8/E vom 30.4.2018 Seite 11-12

39 Gemäß Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 42/E vom 8.11.2012

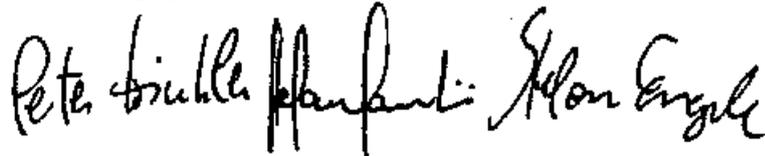
40 Rundschreiben Nr. 205/E vom 12.08.98 und Nr. 42/E vom 9.11.2012

Ebenso können auch alle anderen Systeme verwendet werden, wenn der Verkauf bzw. das Aufladen der Karten, durch Ausstellen einer elektronischen Rechnung⁴¹ belegt wird und die Zahlung durch die oben genannten Zahlungsformen erfolgt. Beispiele sind aufladbare oder nicht aufladbare **Karten** und **Gutscheine**, die dem Erwerber den ausschließlichen Ankauf von Treibstoff ermöglichen.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Winkler & Sandrini
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Handwritten signature in black ink, appearing to read "Peter Winkler Sandrini". The signature is written in a cursive, flowing style.