

CIRCOLARE N. 26
8 OTTOBRE 2011

La disciplina della scheda carburante

© Copyright 2011 Acerbi & Associati®

Gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte dei contribuenti soggetti all'Iva (quindi, sia imprese che professionisti, tanto in forma individuale quanto associata / societaria) **devono** risultare da apposite annotazioni eseguite in un documento chiamato "**scheda carburante**".

Recentemente (si vedano i paragrafi 4 e 5 che seguono) è stata prevista una nuova fattispecie di esonero dalla compilazione della scheda carburanti e, a seguito dell'aumento dell'aliquota Iva ordinaria, per i rifornimenti effettuati dal 17 settembre scorso lo **scopero dell'Iva** per la determinazione dell'imponibile e della relativa Iva va effettuato applicando l'aliquota del **21%**.

Con la presente circolare, considerate le due novità sopra citate e la numerosa prassi e giurisprudenza sviluppatasi negli ultimi anni in relazione alle regole di istituzione e gestione della scheda carburanti, abbiamo ritenuto di proporre una analisi dettagliata della disciplina in materia di "scheda carburanti"

Le cessioni di carburante e lubrificanti per autotrazione non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi tramite scontrino o ricevuta fiscale: l'utilizzo della scheda carburante sostituisce a tutti gli effetti le ordinarie modalità di certificazione.

Più precisamente – salvo alcune eccezioni (si vedano le regole di seguito commentate) – per la cessione di carburanti per autotrazione (benzina, gasolio, metano, Gpl, ecc.) presso impianti stradali di distribuzione è previsto il divieto di fatturazione di cui all'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972.

La scheda carburante rappresenta quindi – sia per le imprese che per i professionisti – lo strumento necessario per poter documentare l'acquisto di carburante al fine di beneficiare tanto di una eventuale deducibilità del relativo costo ai fini delle imposte dirette quanto per usufruire, ove possibile, del diritto alla detrazione dell'IVA assolta all'acquisto.

1. La norma istitutiva e lineamenti generali

La scheda carburanti, originariamente prevista dal D.M. 7 giugno 1977, è stata successivamente nuovamente disciplinata dal D.P.R. n. 444/1997.

La scheda carburanti, nata come documento fiscale sostitutivo della fattura al fine di poter consentire l'esercizio della detrazione dell'Iva, ha poi assunto rilievo anche ai fini delle imposte dirette e rappresenta il documento "necessario" per documentare l'acquisto di carburante e la sua inerenza con l'attività di impresa o professionale esercitata.

Infatti, la C.M. 12 agosto 1998 n. 205, al par. 3.1., precisa che la scheda carburante deve essere istituita dai contribuenti che *"... intendono esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva ... o intendono documentare tale spesa agli effetti dell'applicazione dell'imposizione diretta"*.

Inoltre, gli acquisti di carburante documentati con la scheda carburanti possono riguardare sia veicoli di proprietà, sia veicoli detenuti in forza di un contratto di leasing, noleggio, comodato, ecc...

2. L'ambito applicativo

Come detto, la scheda carburante costituisce di regola l'unica modalità per certificare l'acquisto di carburante da autotrazione presso impianti stradali di distribuzione effettuato da soggetti passivi Iva nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, considerato il divieto di fatturazione previsto dall'art. 1 comma 3 del D.P.R. n. 444/1997 a carico degli esercenti gli impianti di distribuzione.

In deroga a tale regola generale, tuttavia, l'obbligo di emissione della fattura a richiesta del cliente continua ad applicarsi secondo le regole ordinarie nelle seguenti ipotesi (previste espressamente dall'art. 6 del D.P.R. n. 444/1997 ovvero in quanto si tratta di fattispecie escluse dal citato D.P.R.):

- acquisti effettuati da autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'Albo di cui alla L. n. 298/1974;
- acquisti operati da soggetti non residenti in Italia e privi di stabile organizzazione o di rappresentante fiscale nel territorio dello Stato;
- impossibilità di certificazione degli acquisti a causa della mancanza del personale addetto alla distribuzione (è il caso dei rifornimenti *self-service* durante l'orario di chiusura: la fatturazione in questo caso avviene previo utilizzo di buoni consegna emessi dalle attrezzature automatiche);
- acquisti non effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione (ad esempio le consegne con autobotti direttamente presso la sede dell'impresa) ovvero effettuati presso gli stessi impianti, ma comunque non destinati all'autotrazione o quando tale destinazione non può essere appurata al momento dell'acquisto;
- acquisti realizzati dallo Stato, enti pubblici territoriali, istituti universitari e ospedalieri, di assistenza e beneficenza;
- acquisti di gasolio effettuati da autotrasportatori domiciliati e residenti negli Stati membri della UE (art. 12 del D.L. n. 457/1997);
- acquisti di gasolio effettuati da autotrasportatori di cose per conto proprio muniti della licenza di cui all'art. 32 della L. n. 298/ 1974 (D.P.R. n. 277/2000).

Sono altresì escluse dalla disciplina del D.P.R. n. 444/1997 altre forme di acquisto operate a mezzo di:

- carte di credito magnetiche (o "**netting**" - si tratta dell'accordo di somministrazione tra compagnia petrolifera e il soggetto passivo Iva che effettua gli acquisti di carburante, in base al quale i singoli rifornimenti vengono effettuati con utilizzo di tessere magnetiche o "card aziendali" cui segue la fatturazione da parte della compagnia petrolifera); tale procedura è stata avallata dall'amministrazione finanziaria con le R.M. 17 febbraio 1989 n. 571647 e n. 570767, con la R.M. 4 luglio 1996 n. 106/E e con la C.M. n. 205/E/1998
- buoni carburante, con procedura avallata dall'amministrazione finanziaria con la R.M. 26 luglio 1997 n. 362648
- schede magnetiche (o memory cards) con procedura avallata dall'amministrazione finanziaria con R.M. 15 gennaio 1996 n. 17/E.

3. Il contenuto minimo della scheda carburanti e la corretta compilazione

La scheda carburanti ha una forma libera ma un contenuto minimo previsto dall'art. 2 del D.P.R. n. 444/1997; al citato decreto è allegato un modello di scheda carburanti che viene riportato alla fine della presente circolare.

La scheda carburanti **deve essere istituita per ogni veicolo** e **deve avere il seguente contenuto minimo**:

- **estremi di individuazione del veicolo** (casa costruttrice, modello, targa o numero telaio o altri elementi identificativi apposti dalla casa produttrice);
- **estremi di identificazione del soggetto Iva** che acquista il carburante (tali dati, ai sensi del comma 2 dell'art. 2 del D.P.R. n. 444/1997, possono essere indicati anche a mezzo di un timbro):
 - ditta per le imprese individuali, denominazione o ragione sociale per le società, nome e cognome per i professionisti;
 - domicilio fiscale;
 - numero di partita Iva;
 - ubicazione stabile organizzazione in Italia (per i soggetti domiciliati all'estero);
 - dati identificativi del soggetto residente all'estero e del rappresentante fiscale in Italia (art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972);
- **indicazione del mese o trimestre e dell'anno** a cui la scheda si riferisce (la scheda carburante può avere periodicità mensile o trimestrale, e la scelta è rimessa al contribuente senza necessità di comunicazione all'Agenzia entrate ed a prescindere dalla periodicità mensile o trimestrale delle liquidazioni Iva).

Le informazioni sopra riportate devono essere apposte sulla scheda carburanti direttamente dal contribuente.

Le informazioni, invece, relative ai singoli rifornimenti di carburante devono essere riportate dal personale addetto all'impianto di distribuzione (art. 3 del D.P.R. n. 444/1997), che deve:

- indicare la **data** del rifornimento;
- indicare l'**ammontare del corrispettivo** totale corrisposto dal cliente (al lordo dell'Iva);
- indicare gli **estremi identificativi**: denominazione o ragione sociale, ovvero ditta o cognome o nome, e ubicazione **dell'impianto** (anche mediante timbro);
- apporre la propria **firma** per convalida della regolarità dell'operazione di acquisto.

La C.M. n. 205/E/1998 prevede inoltre l'obbligo dell'addetto l'impianto di distribuzione di verificare la corrispondenza della scheda al veicolo da rifornire.

In ultimo, **prima della registrazione della scheda carburanti in contabilità, il contribuente deve indicare il numero dei chilometri rilevabile, alla fine del mese o del trimestre**, dall'apposito dispositivo contachilometri esistente nel veicolo (tale indicazione non è necessaria per i professionisti).

Si raccomanda estrema attenzione alla corretta ed integrale compilazione della scheda carburanti, con l'indicazione di **tutti** i dati previsti dal D.P.R. n. 444/1997.

Anche recentemente (si veda Cassazione 18 febbraio 2011 n. 3947) la giurisprudenza ha confermato l'indeducibilità del relativo costo del carburante in assenza dell'indicazione dei km

percorsi e della targa del veicoli, ribadendo la necessità che tutti gli elementi propri della scheda carburante vengano riportati nella medesima.

Relativamente all'indicazione dei chilometri percorsi, si ricorda quanto previsto nell'ambito del contratto di "**netting**": in tale caso raccomandiamo il rispetto delle indicazioni di cui alla CM n. 205/E/1998 e cioè **l'obbligo per gli utilizzatori dei veicoli di compilare ogni mese un documento numerato e datato nel quale devono essere indicati il numero di targa del veicolo ed i chilometri percorsi.**

Si forniscono, di seguito, in forma di rappresentazione schematica, alcune indicazioni relative alla corretta gestione della scheda carburante con riferimento, in particolare, alla necessità di indicare nella stessa il dato relativo ai chilometri percorsi.

REGOLE PER L'ANNOTAZIONE DEI CHILOMETRI NELLA SCHEDA CARBURANTE:

Situazione dell'auto	Dato relativo ai km	Adempimenti richiesti
Automezzo utilizzato nell'esercizio dell'impresa	SI	Annota sulla scheda, a fine periodo, il numero dei chilometri dall'apposito dispositivo contachilometri
Automezzo utilizzato nell'esercizio dell'arte o della professione	NO	--
Imprese di noleggio	SI	Scheda unica per l'intera stazione noleggiante con indicazione dei chilometri
Leasing	SI	La scheda è intestata all'utilizzatore che al termine del periodo annota su di essa i chilometri dell'autovettura
Autovetture nuove non immatricolate o usate per il rifornimento di dotazione iniziale o di consegna	NO	--
Veicoli nuovi o usati, muniti della targa di prova, affidati per la riparazione o per la vendita a concessionari o ad altri operatori del settore	NO	--
Veicoli usati adibiti all'esecuzione di prove tecniche o dimostrative per la clientela	NO	--

Auto propria del dipendente utilizzata per conto del datore di lavoro	SI	Scheda cointestata al proprietario dell'autovettura e al datore di lavoro. Annotazione sulla scheda solamente dei chilometri percorsi afferenti esclusivamente l'attività d'impresa
Auto aziendale munita, in luogo della scheda, di un blocco di buoni dal valore predeterminato	SI	L'utilizzatore dell'autovettura annota, al termine del periodo, su un apposito documento diverso dai buoni, i chilometri percorsi
Operazione di <i>netting</i> : rifornimento effettuato con carte aziendali collegate a contratti di somministrazione di carburante	SI	L'utilizzatore dell'autovettura annota, al termine del periodo, su un apposito documento diverso dai buoni, i chilometri percorsi e la targa del veicolo
Auto aziendale assegnata ad un dipendente	SI	Scheda intestata contestualmente all'assegnatario e all'impresa. Chilometri annotati, a fine periodo, da parte dell'assegnatario

4. Le novità del D.L. n. 70/2011: esonero dall'obbligo di compilazione della scheda carburanti

Il D.L. n. 70/2011 (cd. "decreto sviluppo") ha introdotto una fattispecie di esonero dall'obbligo di compilazione della scheda carburante: dal 14 maggio 2011 è prevista la possibilità di evitare la compilazione di tale documento nel caso in cui il carburante sia acquistato attraverso strumenti di pagamento elettronici, in particolare **carte di credito, carte di debito (bancomat) e prepagate**.

Tuttavia, vi sono ancora aspetti ancora poco chiari, in particolare:

- ➔ come possa essere portata in detrazione l'Iva relativa a tali adempimenti visto che, se non si utilizza la carta carburante, non vi è alcun documento in cui viene evidenziata l'imposta?
- ➔ è ammesso il pagamento "misto"? Ovvero, nel medesimo periodo prescelto (mese / trimestre) è possibile effettuare alcuni rifornimenti in contanti (quindi con compilazione della scheda carburante) e altri con carte elettroniche (quindi senza scheda carburante)? Stante il tenore della norma, parrebbe di no;
- ➔ vi sono poi forti dubbi sulle modalità attraverso le quali il benzinaio può certificare (se ancora necessario) il rifornimento del veicolo.

In attesa di chiarimenti, si invita la clientela a continuare con le consuete modalità, quindi certificando tutti i rifornimenti tramite compilazione della scheda carburante.

5. Il D.L. n. 138/2011: dal 17 settembre rifornimenti con Iva al 21%

Con la pubblicazione in G.U. del 16 settembre 2011 della L. n. 148/2011 di conversione del D.L. n. 138/2011 – c.d. “manovra-*bis*” – sono entrate in vigore **dal 17 settembre** le disposizioni che modificano l’art. 16, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972, aumentando dal 20% al 21% la misura dell’aliquota Iva ordinaria.

Anche le operazioni di cessione di carburante da autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione – da certificarsi tramite scheda carburante – saranno assoggettate all’aliquota **Iva del 21% a decorrere dai rifornimenti effettuati a partire dal 17 settembre scorso.**

Sotto tale profilo ad oggi non sono ancora chiare le modalità operative: in assenza di indicazioni precise al riguardo da parte dell’Amministrazione Finanziaria, pare legittimo utilizzare comunque una scheda carburante mensile / trimestrale secondo la periodicità prescelta, distinguendo nella parte riepilogativa i corrispettivi a cui applicare il relativo scorporo. In altre parole:

- il monte rifornimenti effettuati **sino al 16/9/2011** sarà assoggettato allo scorporo del **20%**
- mentre il monte rifornimenti effettuato a decorrere **dal 17/9/2011** sarà interessato dallo scorporo del **21%**.

1. Le disposizioni del presente regolamento non si applicano alle cessioni di carburanti effettuate dagli esercenti gli impianti stradali di distribuzione nei confronti dello Stato, degli enti pubblici territoriali, degli istituti universitari e degli enti ospedalieri, di assistenza e beneficenza nonche' degli autotrasportatori di cose per conto terzi.

[Torna al sommario](#)

Articolo 7 - Entrata in vigore.

In vigore dal 7 gennaio 1998 - con effetto dal 1 marzo 1998

1. Il presente regolamento ha effetto a partire dal primo giorno del terzo mese successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.
 Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sara' inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

[Torna al sommario](#)

Allegato - Acquisti di carburante per autotrazione.

In vigore dal 7 gennaio 1998 - con effetto dal 1 marzo 1998

Modello di scheda
 (art. 1, comma 1)

Anno Periodo: Mese
 Trimestre

ACQUISTI DI CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE
 (D.P.R.)

Effettuati da
 Domicilio fiscale Partita IVA n.
 (via, numero e localita')

Veicolo a motore km
 (n. di targa o di telaio) (alla fine del mese o del trimestre)

=====
 Spazio riservato all'esercente l'impianto di distribuzione

Data del carburante	Prezzo del rifornimento	Ditta, denominazione, ragione sociale o cognome e nome del distributore	Ubicazione dell'impianto	Firma
-	-	-	-	-
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

[Torna al sommario](#)