



STUDIO PASSARELLI Rag. Adriano

Commercialista - Revisore Contabile

Tributi – Lavoro - Società

SCHEDA CARBURANTE Regole compilazione

L'acquisto di carburanti (benzina, gasolio, GPL) è da documentare al fine della deducibilità IVA e deduzione del costo. **L'uso di Schede carburante false** è reato di **dichiarazione fraudolenta** uso di documenti per operazioni inesistenti.

LE REGOLE DI COMPILAZIONE DELLA SCHEDA CARBURANTE

Per l'acquisto di carburanti per autotrazione (benzina, gasolio, metano GPL, ecc.) presso impianti stradali di distribuzione è previsto il **divieto di fatturazione** di cui all'articolo 21 del DPR 633/1972, salvo alcune eccezioni espressamente elencate.

Se tale disposizione, prevista dal comma 2 articolo 1 del DPR 444/1997, non genera alcun problema per i privati, per le imprese ed i professionisti è necessario poter documentare le predette spese al fine di beneficiare sia dell'eventuale deducibilità ai fini delle imposte dirette che per usufruire, ove possibile, del diritto alla detrazione dell'IVA. Per documentare l'acquisto dei carburanti è quindi prevista la facoltà di emettere un documento sostitutivo che prende il nome di "**scheda carburante**".

La disciplina della scheda carburante è contenuta nel DPR n. 444 del 10 novembre 1997 ed il suo contenuto è stato oggetto di chiarimenti da parte dell'amministrazione finanziaria con la circolare ministeriale n. 205/E del 12 agosto 1998.

Il contribuente che utilizzi **schede carburante false** al fine di evadere le imposte sui redditi e l'IVA è penalmente responsabile del reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Lo ha stabilito la Terza Sezione Penale della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 912 depositata, 13 gennaio, 2012, il reato prevede la reclusione da 18 mesi a sei anni

1. AMBITO DI APPLICAZIONE

La scheda carburante, pertanto, rappresenta il documento che:

- § certifica gli acquisti di carburante per autotrazione (benzina normale, benzina super, benzina verde, miscela di carburante e lubrificante, gasolio, gas metano, GPL);
- § effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione;
- § dai soggetti Iva nell'esercizio di impresa, arte o professione.

2. ESCLUSIONI

Risultano pertanto esclusi dalla disciplina della scheda carburante:

- § acquisti di carburante per autotrazione NON effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione;
- § acquisti di carburante NON per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione (ad esempio motori fissi);
- § acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione per i quali non può essere verificata la destinazione;
- § rifornimenti durante l'orario di chiusura (self-service);
- § procedura di "netting" in uso nel settore petrolifero;
- § cessioni nei confronti dello Stato, degli enti pubblici territoriali, degli istituti universitari e degli enti ospedalieri, di assistenza e beneficenza (articolo 6 DPR 444/1997);
- § carrelli elevatori, macchine operatrici come trattori, escavatori, mezzi di spurgo pozzi, che non possono circolare su strada.

Nelle ipotesi sopra citate si applica la disciplina della fatturazione a richiesta del cliente. Il paragrafo 2 della CM 205/E/1998 ha precisato che " nel caso di mancanza del personale che possa rilasciare il documento, possono essere utilizzati a tal fine i buoni consegna emessi dalle attrezzature automatiche, da inviare ai gestori per l'adempimento in questione "

3. OBBLIGO DI EMISSIONE DELLA FATTURA

Nelle seguenti ipotesi è previsto l'obbligo di emettere, su richiesta del cliente, la tradizionale fattura prevista dall'articolo 21 del DPR n. 633/1972. Si tratta di:

- § cessioni di gasolio effettuate nei confronti di autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'albo di cui alla legge n. 298/1974;
- § cessioni di gasolio effettuate nei confronti di autotrasportatori domiciliati e residenti negli Stati membri della UE;
- § cessioni di gasolio effettuate nei confronti di autotrasportatori di cose per conto proprio muniti di licenza di cui all'articolo 32 della legge n.298/1974 (DPR 277 del 9.6.2000).

E' importante precisare che, nelle ipotesi elencate, la fattura deve essere richiesta all'atto di effettuazione dell'operazione, a pena di decadenza del relativo diritto.

4. CARATTERISTICHE DELLA SCHEDA CARBURANTE

Le caratteristiche del documento sostitutivo della fattura, che deve essere emesso dai soggetti indicati al precedente punto 1, sono le seguenti:

- § va utilizzata una scheda conforme al modello allegato al DPR 444/1997 (si veda il fac-simile reperibile presso qualunque rivenditore autorizzato);
- § la scheda carburante deve avere una periodicità mensile o trimestrale (tale periodicità è indipendente dalla scelta riguardante la periodicità delle liquidazioni Iva per cui un contribuente che liquida mensilmente l'Iva può tranquillamente compilare la scheda carburante con periodicità trimestrale);
- § la scheda carburante è sostitutiva della fattura stante il divieto di fatturazione previsto dalla norma (anche per la scheda carburante ricorre l'esonero dall'obbligo di registrazione quando l'Iva non è detraibile ed il soggetto non è in contabilità semplificata);

- § le cessioni di carburante e lubrificanti per autotrazione non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi tramite scontrino o ricevuta fiscale (art.1 DPR n.696/96).

5. CONTENUTO DELLA SCHEDA CARBURANTE (dati apposti anche mediante timbro)

In relazione al contenuto della scheda carburante, il DPR 444/1997 ha apportato rilevanti novità sia in termini di informazioni aggiuntive che di informazioni non più necessarie.

I dati che la scheda carburante deve contenere sono i seguenti:

- § estremi di individuazione del veicolo (casa costruttrice, modello, targa o numero telaio o altri elementi identificativi);
- § estremi di identificazione del soggetto Iva che acquista il carburante (ditta-impresa individuale, denominazione o ragione sociale-società, nome e cognome-professionista);
- § 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 (articolo 17 comma 2 DPR 633/1972);
- § numero dei chilometri rilevabile, alla fine del mese o del trimestre, dall'apposito dispositivo contachilometri esistente nel veicolo.

In relazione all'ultimo dei punti elencati è importante ricordare che non va indicato il numero dei chilometri percorsi nel periodo bensì il dato puntuale riscontrabile dal contachilometri alla fine del periodo (mese o trimestre) considerato. Il dato dei chilometri percorsi nel periodo (dato non richiesto dalla norma) è comunque ricavabile dalla differenza tra il dato di una scheda e quello indicato in quella del periodo precedente.

In relazione all'acquisto di autovetture usate, e quindi con un chilometraggio già esistente, si ritiene tuttavia opportuno, in sede di compilazione della prima scheda carburante, riportare anche il dato dei chilometri iniziali.

Un'ultima importante considerazione riguarda gli esercenti arti e professioni: dalla lettura della disposizione normativa non si ricava per tali soggetti l'obbligo di indicazione del numero dei chilometri e ciò in quanto tale obbligo viene espressamente previsto per i soli esercenti attività d'impresa.

6. ADEMPIMENTI DELL'ESERCENTE L'IMPIANTO DI DISTRIBUZIONE

L'articolo 3 del DPR n. 444/1997 introduce precisi obblighi per l'esercente l'impianto di distribuzione. Tale soggetto deve:

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

Nel caso di acquisti eseguiti in assenza del personale addetto alla distribuzione effettuati durante l'orario di chiusura, in sostituzione del timbro e firma dell'esercente devono essere utilizzati i buoni consegna (ricevuta) emessi dagli apparecchi automatici, da trasmettere poi ai gestori per l'esecuzione dell'adempimento in questione. Tali ricevute devono essere conservate allegate alla scheda carburante come prova dell'avvenuto rifornimento.

7. DATI NON PIÙ OBBLIGATORI

La disciplina contenuta nel DPR n. 444/1997 ha eliminato l'obbligo di indicare alcuni elementi richiesti in passato. Si tratta di:

- § numero progressivo dell'annotazione;
- § tipo di carburante erogato;
- § quantità del carburante erogato.

Poiché la novità più rilevante, introdotta dal DPR n. 444/1997 in merito alla compilazione della scheda carburante, è sicuramente quella relativa all'indicazione del dato chilometrico risultante alla fine del periodo di riferimento, si propone di seguito una tabella che riepiloga la necessità di indicare o meno tale dato in funzione della diversa modalità di utilizzo dell'autovettura.

8. Pagamenti con CARTE di CREDITO, carte di debito e tutte le carte prepagate

Sulla Gazzetta Ufficiale del 13 maggio 2011 è stato pubblicato il cosiddetto Decreto sviluppo n. 70 e tra le più rilevanti novità e semplificazioni l'articolo 7 prevede la semplificazione della scheda carburante per i soggetti IVA che possono effettuare i pagamenti esclusivamente con moneta elettronica come le carte di credito, carte di debito e tutte le carte prepagate (come ad esempio la carta Postepay molto diffusa nella pratica aziendale e professionale) emesse da intermediari soggetti alle disposizioni sull'anagrafe dei rapporti finanziari previste dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605.

Ai sensi dell'art. 7 del Decreto Sviluppo suddetto, lettera p), è stato inserito nel DPR n. 444/1997 - recante il regolamento per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburante per autotrazione - dopo il comma 3 un nuovo numero 4 che spiega come si può concretizzare la semplificazione della scheda carburante:

" In deroga a quanto stabilito al comma 1, i soggetti all'imposta sul valore aggiunto che effettuano gli acquisti di carburante esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.605, non sono soggetti all'obbligo di tenuta della scheda carburante previsto dal presente regolamento".

Questa regola vale ai fini delle Imposte Dirette per la **deducibilità del costo**.

Ma ai fini della **detraibilità dell'IVA** (e noi diciamo anche per la *deducibilità del costo*) in assenza del documento fiscale (fattura), l'art. 19 del DPR 633/72, prevede che la detrazione dell'IVA dipenda direttamente dalla fatturazione e dalla relativa registrazione del documento nel registro degli acquisti.

Si deroga a questa disposizione solamente in presenza di specifiche previsioni normative, come ad esempio in caso di acquisti di carburante per i quali la predisposizione della scheda carburante sostituisce a tutti gli effetti la fattura.

E quindi in caso di utilizzo della carta di credito per il pagamento del carburante noi consigliamo di **compilare ugualmente la carta carburante** con tutti i dati sopra indicati al fine della detraibilità dell'IVA altrimenti in dubbio.

Se mai si potrà omettere il timbro e la firma dell'esercente, in quanto superato dalla normativa (sempre in caso di pagamento con carta di credito).

9. È reato utilizzare false schede carburante

Il contribuente che utilizzi **schede carburante false** al fine di evadere le imposte sui redditi e l'IVA è penalmente responsabile del reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Lo ha stabilito la Terza Sezione Penale della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 912 depositata, 13 gennaio, 2012, il reato prevede la reclusione da 18 mesi a sei anni

Spesso si dimentica di far **firmare** (almeno siglare) il benzinaio sopra il timbro del distributore di benzina o di omettere la **targa** del veicolo e, più spesso, **il numero dei KM percorsi**.

Occorre ricordare che **la mancanza della firma** comporta l'**indeducibilità** ai fini delle imposte sul **reddito** e l'**indeducibilità dell'IVA** relativamente agli importi indicati nella scheda priva di tale sottoscrizione e le stesse conseguenze si verificano qualora nella scheda **non sia stato riportato il numero di targa del veicolo** a cui essa si riferisce.

L'articolo 1 del DPR 444/1997 prevede che gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti IVA debbano risultare dalle annotazioni eseguite in un'**apposita scheda**, conforme al modello allegato al Decreto.

Le **indicazioni** contenute in detta scheda sono **sostitutive della fattura** di cui all'articolo 21 del DPR 633/1972, la cui emissione è vietata ai predetti gestori di impianti stradali.

Sotto il profilo penale, la Cassazione ha qualificato la condotta come dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti

La citata normativa prevede, poi, una serie di adempimenti ai fini dell'utilizzo di tali schede carburante, tra cui l'**obbligo** dell'addetto alla distribuzione di carburante di indicare in detta scheda, all'atto di **ogni rifornimento, con firma di convalida**, la data e l'ammontare del **corrispettivo al lordo dell'IVA**, nonché, anche a mezzo di apposito timbro, la denominazione o la ragione sociale dell'esercente l'impianto di distribuzione, ovvero il cognome e il nome se persona fisica, e l'ubicazione dell'impianto stesso (art. 3 del DPR 444/1997); inoltre, prima della registrazione, l'**intestatario** del mezzo di trasporto, utilizzato nell'esercizio d'impresa (sono esclusi i professionisti), deve annotare sulla scheda il **numero dei chilometri** rilevabile, alla fine del mese o del trimestre, dall'apposito dispositivo esistente nel veicolo (art. 4 del DPR 444/1997).

Nei **controlli** sia interni che esterni degli Uffici viene spesso richiesta l'esibizione di tali documenti di acquisto di carburante, che talvolta, però, risultano quantomeno **irregolari**.

A tal riguardo secondo la Suprema Corte di Cassazione, **la mancanza della firma di convalida dell'addetto alla distribuzione** di carburante (firma del benzinaio) comporta l'**indeducibilità** ai fini delle imposte sul **reddito** e l'**indeducibilità dell'IVA** relativamente agli importi indicati nella scheda priva di tale sottoscrizione (Cass. 21941/2007); le stesse conseguenze si verificano qualora nella scheda non sia stato riportato il numero di targa del veicolo a cui essa si riferisce (Cass. 21769/2005).

Più recentemente, la Cassazione ha disconosciuto la detrazione IVA relativa a schede carburante ritenute inattendibili sulla base dell'indicazione di importi sproporzionati rispetto al tipo di attività svolta dal soggetto d'imposta; ad avviso della Corte di Cassazione, l'inattendibilità delle schede carburante genera una presunzione che costituisce **prova sufficiente** dell'infedeltà della dichiarazione IVA ai sensi dell'art. 54 del DPR 633/1972 (Cass. 7272/2009).

La pronuncia della Cassazione in commento, n. 912/2012, evidenzia il **profilo penale** che può assumere la questione sin qui illustrata.

Un contribuente, infatti, aveva inserito in contabilità alcune schede carburante, portandone in deduzione i costi e in detrazione l'IVA.

Dal controllo effettuato dalle Fiamme Gialle, però, era risultato che tali documenti erano **falsi**, giacché dall'esame dei dati in essi indicati emergeva che il mezzo utilizzato dal contribuente avrebbe percorso, sulla base del quantitativo di

carburante consumato (facilmente ricavabile dal prezzo dei vari rifornimenti), **1,73 Km per ogni litro di gasolio** acquistato, mentre il dato medio dichiarato ufficialmente dalla casa costruttrice era di oltre 15 Km per litro.

Inoltre, i militari della GdF avevano raccolto le **dichiarazioni dei gestori** degli impianti di distribuzione presso cui erano stati effettuati i rifornimenti, che avevano tutti **disconosciuto le firme** di convalida presenti sulle schede carburanti contestate, nonché la calligrafia relativa alle altre indicazioni obbligatorie.

Infine, le Fiamme Gialle avevano constatato che le **date** di rifornimento recate dalle predette schede carburante coincidevano con giorni in cui gli impianti di distribuzione, privi di erogatori *self-service*, erano stati **chiusi**.

I Giudici hanno stabilito, quindi, che siffatte emergenze istruttorie costituivano **dati incontrovertibili**, che i giudici di merito avevano già correttamente valutato con riferimento alla qualificazione giuridica del fatto, certamente inquadrabile nell'ipotesi di cui all'articolo 2 del DLgs. 74/2000, che prevede la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni** di chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indichi in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi. In conclusione, poi, i giudici di piazza Cavour hanno **escluso** che potesse sussistere, invece, l'ipotesi residuale di reato di cui all'articolo 3 del predetto Decreto (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), stante l'oggettiva e accertata inesistenza delle operazioni documentate, che rendeva, quindi, applicabile la fattispecie delittuosa di cui al predetto articolo 2.

REGOLE PER L'ANNOTAZIONE DEI CHILOMETRI NELLA SCHEDA CARBURANTE

Situazione dell'auto	Dato 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 dei soli 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
Auto aziendale assegnata ad un dipendente	SI	Scheda intestata contestualmente all'assegnatario e all'impresa. Chilometri annotati, a fine periodo, da parte dell'assegnatario