

# La scheda carburante è condizione per la deducibilità ai fini reddituali e per la detrazione ai fini Iva

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 6 Aprile 2016

per poter detrarre gli acquisti di carburante relativi all'attività imprenditoriale o professionale esercitata è necessario compilare correttamente e far sottoscrivere dall'addetto al rifornimento (a meno che non si paghi tramite circuito bancario) la cosiddetta 'carta carburante'

Con la sentenza n. 5415 del 18 marzo 2016, la Corte di Cassazione ha confermato che

*“la possibilità di detrarre dall'imposta dovuta quella assolta per l'acquisto di carburanti, destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l'esercizio dell'impresa, è subordinata al fatto che le cosiddette 'schede carburanti', che l'addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, rispettino i requisiti di forma e di contenuto richiesti dalla legge e, quindi, siano redatte in conformità al modello allegato al d.p.r. 10 novembre 1997, n. 444, compresa l'indicazione chilometrica, necessaria a fini antielusivi, non surrogabile da altri documenti (da ultimo, fra le tante, Cass. 18 dicembre 2014, n. 26862; 26 novembre 2014, n. 25122).*

*Va qui sommariamente ricordato che il d.p.r. n. 444 del 1997, art. 1 ("Regolamento recante norme per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburante per autotrazione") prevede che gli acquisti di carburante per autotrazione, effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti IVA, siano annotati, nei termini e con le modalità*



*stabiliti nello stesso decreto, in una apposita scheda (la c.d. "scheda carburante"), sostitutiva della fattura di cui al d.p.r. n. 633 del 1972, art. 22, comma 3, che gli imprenditori e i professionisti devono richiedere per gli acquisti effettuati da commercianti al minuto.*

*La scheda è condizione per la detrazione, se spettante, dell'IVA relativa al carburante acquistato, nonché per la documentazione della spesa agli effetti dell'applicazione delle imposte sul reddito e dell'IRAP.*

*Per assolvere tali funzioni essa deve rispettare i requisiti di forma e di contenuto richiesti dalla legge e, quindi, deve essere redatta in conformità al modello allegato al d.p.r. n. 444 del 1997”.*

## **I precedenti giurisprudenziali**

La Corte di Cassazione, investita della questione relativa alla deducibilità dei costi per spese carburanti, blinda i recuperi degli uffici, ribadendo l'inderogabilità del dettato normativo, che fissa regole ben precise (cfr. D.P.R. 10 novembre 1997, n. 444). Riportiamo qui di seguito i pronunciamenti più recenti.

- Con la sentenza n. 21769 del 16 giugno 2005 (dep. il 9 novembre 2005) la Corte di Cassazione ha subordinato la deduzione delle spese per il carburante utilizzato dagli autoveicoli aziendali alla annotazione dei rifornimenti sulla scheda mensile prevista dal D. M. 7 giugno 1977, contenente gli estremi identificativi dei mezzi, tra i quali è essenziale l'indicazione del numero di targa. I giudici hanno sostenuto che, se pur la norma non contempla espressamente “l'indicazione anche del numero di targa, ma ciò nonostante non vi è dubbio che, contrariamente a quanto affermato dalla Commissione tributaria regionale nel caso in esame, esso debba ritenersi prescritto obbligatoriamente, costituendo il principale elemento di individuazione del veicolo”. Per la Suprema Corte “per i veicoli non ancora immatricolati, nonché per quelli per loro natura privi di targa perché non destinati alla circolazione stradale (carrelli e macchine operatrici, di cui agli artt. 30 e 31 del testo unico sulla circolazione stradale, approvato con D.P.R. n. 393/1959), proprio e solo per la mancanza della targa si consente eccezionalmente l'istituzione della scheda

carburante e l'individuazione del veicolo mediante annotazione del numero di matricola apposto dalla casa costruttrice (vd. rispettivamente circolare n. 39/362701 del 13 luglio 1977 e risoluzione n. 363799 del 19 dicembre 1977, entrambe della Direzione generale tasse)". Di conseguenza, il contribuente che non ha adempiuto a tali prescrizioni non può beneficiare della deducibilità dei costi relativi all'acquisto del carburante, "venendo a mancare ogni garanzia circa l'identità del veicolo effettivamente rifornito, e l'effettiva riferibilità del relativo costo all'attività dell'impresa, e ciò senza che l'adempimento a tal fine disposto ammetta equipollente alcuno, ed indipendentemente dalla contabilizzazione dell'operazione delle scritture dell'impresa".

- Con la sentenza n. 21941 del 4 luglio 2007, dep. il 19 ottobre 2007, la Corte di Cassazione ha affermato che gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali da parte di soggetti tenuti al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto debbono essere documentati attraverso un'apposita annotazione sulla scheda di cui ogni veicolo deve essere munito e tale annotazione deve essere convalidata attraverso la sottoscrizione apposta, all'atto di ogni rifornimento, dall'addetto alla distribuzione. La sottoscrizione costituisce poi elemento essenziale, senza del quale la scheda non può assolvere alla finalità prevista dalla legge, e quindi legittimare la detrazione dell'Iva assolta sull'acquisto di carburante. Inoltre, "l'addetto alla distribuzione di carburante indica nella scheda di cui all'articolo 2 all'atto di ogni rifornimento, con firma di convalida, la data e l'ammontare del corrispettivo al lordo dell'imposta sul valore aggiunto, 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". Di conseguenza, l'apposizione della firma sulla scheda da parte l'esercente l'impianto di distribuzione avendo una funzione di "convalida" del rifornimento "costituisce elemento essenziale senza del quale la scheda non può assolvere alla finalità prevista dalla legge".
- Con la sentenza n. 3947 del 18 febbraio 2011 (ud. del 21 ottobre 2010), la Corte di Cassazione non ha riconosciuto la deducibilità dei costi di carburante documentati da "schede prive dei dati identificativi dell'automezzo, del numero dei km percorsi a fine mese e del numero dei km finali rilevabili dal contachilometri". La Corte richiama una propria sentenza (la n. 21769 del 9 novembre 2005) con cui è stata acclarata l'indispensabilità della "indicazione", in ciascuna scheda carburante, "anche del numero di targa", con la conseguente impossibilità, per "contribuente che non abbia osservato le prescrizioni suddette", "di godere delle agevolazioni previste dalla legge in relazione all'acquisto del carburante, venendo a mancare ogni garanzia circa l'identità del veicolo

effettivamente rifornito, e l'effettiva riferibilità del relativo costo all'attività dell'impresa". La natura "essenziale" di tutti gli elementi richiesti nella normativa affinché ogni scheda carburanti possa "assolvere alla finalità prevista dalla legge" (ovverosia rappresentare un costo deducibile, allo stesso modo e con gli stessi effetti di una fattura) viene ribadita essendo evidente la finalità antielusiva perseguita dal legislatore, nel senso (rilevante anche nella fattispecie) di consentire sempre una pronta verifica documentale sia della riferibilità (con l'indicazione della targa o, "per quelli per loro natura privi di targa perchè non destinati alla circolazione stradale (carrelli e macchine operatrici, di cui al T.U. circ. strad. approvato con D.P.R. n. 393 del 1959, artt. 30 e 31)", con la "individuazione del veicolo mediante annotazione del numero di matricola apposto dalla casa costruttrice (v. rispettivamente CM 39/362701 del 13.7.1977 e R.M. 363799 del 19.12.1977, entrambe della Dir. Gen. Tasse)" - cfr., Cass. n. 21769/2005, cit.) del costo ad un automezzo di pertinenza del contribuente, anche quanto ai quantitativi di carburante che si assumono acquistati in riferimento al concreto consumo di ogni automezzo, intuitivamente verificabile solo in base all'annotazione dei chilometri di percorrenza.

- Con la sentenza n. 28243 del 18 dicembre 2013 (ud. 15 ottobre 2013) la Corte di Cassazione ha confermato l'obbligo di indicare nella scheda carburante il numero di targa del veicolo. Il valore probatorio da attribuire al documento-scheda carburanti, discende dalla identica funzione di "fattura" alla quale assolve ex lege tale scheda, anche ai fini della detrazione Iva (come espressamente indicato dal D.M. n. 6287 del 1977, art. 3) e non trova equipollenti. "Non è infatti impedito al Legislatore nazionale di individuare forme vincolate di rappresentazione dei fatti (sanzionando eventuali condotte violative degli obblighi relativi alla compilazione, tenuta e conservazione: D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 1) ove le stesse risultino giustificate razionalmente dalla esigenza di provvedere nella particolare materia fiscale a specifici interessi quali, nella specie, quello della efficienza e speditezza dei controlli della PA rendendo più agevole e snella la attività di verifica da parte degli Uffici finanziari, dovendo in conseguenza ribadirsi il principio secondo cui 'la possibilità di detrarre dall'imposta dovuta quella assolta per l'acquisto dei carburanti destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l'esercizio dell'impresa è subordinata al fatto che le cosiddette "schede carburanti", che l'addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, siano complete in ogni loro parte e debitamente sottoscritte, senza che l'adempimento, a tal fine disposto, ammetta equipollente alcuno e indipendentemente dall'avvenuta contabilizzazione dell'operazione nelle scritture dell'impresa' (cfr. Corte cass. Sez. 5, Sentenza n. 26539 del 5/11/2008 - che enuncia il principio in materia di Irpeg -). Orbene tra le indicazioni obbligatoriamente prescritte rientra senza dubbio anche quella del numero di targa - costituente il

principale elemento di individuazione del veicolo -, come è confermato dal fatto che per i veicoli non ancora immatricolati, nonché per quelli per loro natura privi di numero di targa, in quanto non destinati alla circolazione stradale, si consente eccezionalmente che l'individuazione del veicolo avvenga mediante annotazione del numero di matricola apposto dalla casa costruttrice. Ne consegue che, in caso di omissione dell'indicazione in questione, il contribuente non è ammesso a godere delle agevolazioni previste dalla citata L. n. 31 del 1977 in relazione all'acquisto del carburante, venendo a mancare ogni garanzia circa l'identità del veicolo fornito e l'effettiva riferibilità del relativo costo all'attività di impresa, senza che l'adempimento a tal fine disposto ammetta equipollente alcuno e indipendentemente dall'avvenuta contabilizzazione dell'operazione nelle scritture dell'impresa (cfr. Corte cass. Sentenza n. 21769 del 9/11/2005; id. Sez. 5, Sentenza n. 21941 del 19/10/2007)".

- Con l'ordinanza n. 8699 del 14 aprile 2014 (ud. 20 marzo 2014) la Corte di Cassazione ha confermato (v. Cass. n. 21941 del 2007 e n. 26539 del 2008) "che la possibilità di detrarre dall'imposta dovuta quella assolta per l'acquisto dei carburanti destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l'esercizio dell'impresa è subordinata al fatto che le cosiddette schede carburanti, che l'addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, siano complete in ogni loro parte e debitamente sottoscritte, senza che l'adempimento, a tal fine disposto, ammetta equipollente alcuno e indipendentemente dall'avvenuta contabilizzazione dell'operazione nelle scritture dell'impresa). Gli acquisti di carburante a mezzo di apposite carte di credito e di appositi contratti di somministrazione (c.d. Netting), non esonerano il contribuente dal comprovare, con idonea documentazione, la inerenza del costo dell'acquisto dei carburanti all'esercizio dell'impresa. Ne consegue che laddove fatturazione sia priva degli elementi che consentano di comprovare che gli acquisti dei carburanti si riferiscano ai beni strumentali utilizzati dalla stessa, va esclusa la deducibilità dei costi medesimi. Tali principi non risultano applicati dal giudice di merito laddove ha ritenuto deducibili i costi per l'acquisto di carburante sulla base del numero considerevole di autoveicoli e della quantità del carburante utilizzato".
- Con la sentenza n. 16338 del 17 luglio 2014 (ud. 16 dicembre 2013) la Corte di Cassazione ha confermato la linea dura in materia di schede carburanti. La possibilità di detrarre dall'imposta dovuta quella assolta per l'acquisto di carburanti destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l'esercizio dell'impresa è subordinata al fatto che le cosiddette "schede carburanti", che l'addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, siano complete in ogni loro parte e debitamente sottoscritte senza che l'adempimento, a tal fine disposto, ammetta equipollente alcuno e indipendentemente

dall'avvenuta contabilizzazione dell'operazione nelle scritture dell'impresa (cfr. Corte Cass. Sez. 5, Sent. n. 21941 del 19/10/2007; id. Sez. 5, Sent. n. 26539 del 05/11/2008; id. Sez. 5, Sent. n. 6606 del 15/03/2013). Infatti, l'addetto alla distribuzione di carburante indica nella scheda, all'atto di ogni rifornimento, con firma di convalida, la data e l'ammontare del corrispettivo al lordo dell'imposta sul valore aggiunto, 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, e pertanto, "la sottoscrizione dell'esercente dell'impianto di distribuzione 'avendo una funzione, definita dallo stesso legislatore, di convalida del rifornimento costituisce elemento essenziale senza del quale la scheda non può assolvere alla finalità prevista dalla legge' (cfr. Corte Cass. 21941/2007 cit.)".

- Con la sentenza n. 25122 del 26 novembre 2014 (ud. 15 ottobre 2014) la Corte di Cassazione (conformemente a precedenti pronunce, Cass. n. 26539 del 2008 e n. 3947 del 2011) ha ritenuto necessaria l'indicazione dei chilometri nella scheda carburante per la deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA. Infatti, le schede carburanti, per poter assolvere le finalità previste dalla norma, debbono essere complete in ogni loro parte: tutti gli elementi richiesti dalla normativa (compresa l'indicazione chilometrica) hanno, perciò, natura essenziale.
- con la sentenza n. 22481 del 4 novembre 2015 (ud. 14 luglio 2015) la Corte di Cassazione ha confermato che, in tema di Iva (Cass. 21941/2007) e di Irpeg (Cass. 26539/2008), "la possibilità di detrarre dall'imposta dovuta quella assolta per l'acquisto di carburanti destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l'esercizio dell'impresa è subordinata al fatto che le cosiddette 'schede carburanti', che l'addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, siano complete in ogni loro parte e debitamente sottoscritte, senza che tale adempimento ammetta equipollente alcuno, e ciò indipendentemente dall'avvenuta contabilizzazione nelle scritture dell'impresa". Sulla base di tali argomenti, la Corte ha ritenuto evidente l'errore in diritto nel quale è incorso il giudice di appello, per avere ritenuto di potere giustificare, anche solo in parte, le spese riportate da schede di carburante prive di alcuni dei requisiti sopra menzionati (Cass. 6606/2013).

6 aprile 2016

Gianfranco Antico