

Com'è noto, dall'anno 2012 il rimborso delle accise sui consumi di gasolio alle imprese di autotrasporto, avente precedentemente carattere annuale, deve ora essere presentata con periodicità trimestrale, entro il mese successivo

alla scadenza di ciascun trimestre solare (come stabilito all'art 61 D.L. n.1/2012). Prendendo, ad esempio, i consumi di gasolio effettuati nel primo trimestre 2014, la dichiarazione dovrà essere presentata a decorrere dal 1° aprile e fino al 30 aprile dell'anno di riferimento.

**Soggetti che possono usufruire dell'agevolazione:**

hanno diritto al beneficio sopra descritto, i seguenti soggetti:  
**a)** gli esercenti l'attività di autotrasporto merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate;  
**b)** gli enti pubblici e le imprese pubbliche locali esercenti l'attività di trasporto di cui al decreto legislativo 19 novembre 1997, n. 422, e relative leggi regionali di attuazione;  
**c)** le imprese esercenti autoservizi di competenza statale, regionale e locale di cui alla legge 28 settembre 1939, n. 1822, al regolamento (CEE) n. 684/92 del Consiglio, del 16 marzo 1992, e successive modificazioni, e al citato decreto legislativo n. 422 del 1997;  
**d)** gli enti pubblici e le imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico per trasporto di persone.

Il rimborso dell'importo sopra evidenziato potrà avvenire con una **restituzione in denaro** oppure utilizzando il **credito in compensazione** fino al 31 dicembre dell'anno solare successivo a quello in cui è sorto. Per le eventuali eccedenze non compensate dovrà essere chiesto rimborso in denaro entro i sei mesi successivi alla chiusura dell'anno. I soggetti di cui alle lettere a), b), c) e d) dovranno presentare, pertanto, l'apposita dichiarazione agli Uffici dell'Agenzia delle dogane territorialmente competenti.

**Modalità di compensazione:**

Il credito d'imposta può essere compensato in occasione dei versamenti effettuati col **modello F24 utilizzando il codice tributo 6740**, entro il termine del 31 dicembre dell'anno in corso, senza alcuna limitazione di importo.

Le istanze, oltre ad essere consegnate su floppy disk ai competenti uffici delle dogane, possono essere presentate in via telematica tramite il sistema EDI dell'Agenzia delle Dogane.

**Normativa di riferimento :**

**1. Modifiche al D.P.R. 9 giugno 2000, n. 277**

L'art. 61 del D.L. n.1/2012 sopra menzionato, al comma 1, modifica l'art.3 (commi 1 e 6) e l'art. 4 (comma 3) del regolamento emanato con il D.P.R. n.277/2000.

In particolare, con la modifica apportata al comma 1 dell'art.3 del medesimo D.P.R. n.277/2000, a partire dai quantitativi di prodotto consumati nell'anno 2012, viene consentito agli esercenti attività di trasporto di richiedere il rimborso dell'accisa sul gasolio usato come carburante in modo frazionato

ovvero riferito ai consumi effettuati in ciascun trimestre dell'anno solare (gennaio-marzo, aprile-giugno, luglio-settembre, ottobre-dicembre). A tal fine, in luogo del previgente termine del "... 30 giugno successivo alla scadenza di ciascun anno solare ..." viene stabilito che la dichiarazione, utile ad ottenere il rimborso suddetto, venga presentata " entro il mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre solare ..". Viene così notevolmente anticipato, rispetto alla precedente disciplina che poneva a parametro l'intera annualità dei consumi, il momento di fruizione del beneficio che viene reso, nella mutata formulazione, su base trimestrale e contestualmente si dispone un nuovo termine di presentazione della dichiarazione ora fissato, con carattere di perentorietà, nel mese successivo al trimestre solare di riferimento. Ai sensi, poi, del comma 6 dell'art. 3 - come modificato dall'art. 61, comma 1, del D.L. n. 1/12 - nel prospetto recante l'indicazione del chilometraggio registrato con riferimento a ciascuno dei veicoli aventi diritto al beneficio ( "quadro A" del modello di dichiarazione reperibile sul sito di questa Agenzia) dovrà essere indicato "... il chilometraggio registrato dai contachilometri alla chiusura del periodo considerato ..", ovvero alla chiusura del trimestre solare. Per quanto attiene, infine, alla modifica del comma 3 dell'art. 4, si evidenzia che, a partire dai quantitativi di gasolio consumati nell'anno 2012, il limite temporale per l'utilizzo in compensazione del credito riconosciuto per effetto del formarsi del silenzio assenso o del provvedimento espresso dell'Ufficio delle Dogane viene ampliato al "31 dicembre dell'anno solare successivo a quello in cui il credito è sorto". Da tale termine, quindi, decorrono i sei mesi entro i quali, ai sensi dell'ultimo periodo del medesimo comma, deve essere richiesto il rimborso in denaro delle eventuali eccedenze non compensate. Così, a titolo meramente esemplificativo, fatto salvo quanto previsto dai commi 1 e 2 del citato art. 4 del DPR n.277/2000, il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al primo trimestre dell'anno in corso potrà essere utilizzato in compensazione entro il 31 dicembre 2013 ed il rimborso in denaro per la fruizione dell'eventuale eccedenza non compensata dovrà essere richiesto entro il 30 giugno 2014; ancora, il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al quarto trimestre del corrente anno potrà, invece, essere utilizzato in compensazione fino al 31 dicembre 2014 ed il rimborso dell'eventuale eccedenza dovrà essere richiesto entro il 30 giugno 2015.

## **2. Disapplicazione dell'art. 1, comma 53, della legge 24.12.2007, n. 244.**

L'art. 61 del D.L. n. 1/2012, introducendo, anche qui, una misura di maggior favore per le categorie interessate, al comma 2 stabilisce che, a partire dai crediti riconosciuti con riferimento ai consumi di gasolio effettuati nel corso dell'anno 2012, non trova applicazione la limitazione prevista dall'art.1, comma 53, della legge n.244/2007. In tal modo, viene superato il limite annuale, pari a € 250.000, che la predetta disposizione fissa quale soglia massima per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta derivanti dal riconoscimento di

agevolazioni concesse alle imprese, da indicare nel "QUADRO RU" del modello di dichiarazione dei redditi.

### **3. Sistematizzazione del rimborso del maggior onere conseguente all'aumento dell'aliquota d'accisa sul gasolio usato come carburante.**

Di rilievo, la previsione introdotta nell'ordinamento giuridico dal comma 4 dell'art. 61 in esame con la quale viene reso strutturale, potenziandone l'efficacia, il meccanismo che riconosce la neutralizzazione di qualsiasi aumento dell'aliquota d'accisa sul gasolio usato come carburante, a favore degli esercenti l'attività di trasporto di merci e di determinate 3 categorie di trasporto di persone, mediante il rimborso del maggior onere conseguente agli eventuali aumenti predetti.

In tal modo, fermo restando il rispetto dei limiti imposti dalle vigenti disposizioni comunitarie (art.7 della Direttiva 96/2003/CE), agli aventi diritto sopra indicati viene garantito che non potranno essere incisi da futuri incrementi della tassazione del gasolio.

In linea con tale assunto, il medesimo comma 4 apporta una modifica integrativa all'art.33 della legge 12 novembre 2011, n.183 (Legge di stabilità 2012), opportunamente introducendo il comma 30-ter) che prevede, per l'appunto, il rimborso del maggiore onere conseguente all'aumento dell'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante qualora disposto con il provvedimento di cui al comma 30 del medesimo articolo. Con l'occasione, si evidenzia che il citato art.33 viene ulteriormente integrato con l'inserimento del comma 30-bis) per effetto del quale, rispetto all'aumento di accise sulle benzine disposto con il provvedimento da ultimo menzionato, non trova applicazione la limitazione prevista dall'art. 1, comma 154, secondo periodo, della legge 23.12.1996, n. 662. Tale disposizione, in particolare, impone che, nelle regioni a statuto ordinario in cui è in vigore un'imposta regionale sulla benzina per autotrazione, gli eventuali aumenti erariali dell'aliquota d'accisa su tale prodotto non possono superare la differenza tra tali incrementi e l'imposta regionale suddetta.

#### **Chiarimenti:**

##### **A) Determinazione litri consumati**

Il D.P.R. n.277/2000, nel disciplinare l'agevolazione fiscale relativa al gasolio utilizzato nell'attività di autotrasporto, fissa una stretta relazione tra i litri consumati e la fatturazione dei medesimi, facendo così assurgere l'operazione di fornitura del prodotto - che ne costituisce il presupposto di fatto - a criterio di determinazione dei consumi da ammettere all'agevolazione. D'altra parte, è proprio nel momento in cui avviene la consegna del gasolio che l'onere dell'accisa - nella misura dell'aliquota inglobata nel prezzo di vendita - viene trasferito sugli esercenti l'attività di autotrasporto che vengono incisi dal

relativo carico fiscale, subendone il peso economico. Pertanto, nella compilazione della specifica dichiarazione la cui presentazione è richiesta ai soggetti interessati, per litri consumati devono intendersi quelli riforniti, quali risultanti dalle indicazioni riportate in fattura. Conseguentemente, con riguardo alla dichiarazione relativa ai consumi effettuati nel corso dell'anno 2011, il momento di effettuazione della fornitura del gasolio costituisce il parametro per imputarne il consumo al corrispondente periodo di vigenza dell'incremento di accisa, tra quelli individuati nei Quadri da A1 ad A6. Analogamente, con riguardo alla dichiarazione trimestrale dei consumi effettuati nel corso dell'anno 2012, la data dell'operazione di rifornimento del gasolio costituirà il criterio per imputare i consumi al trimestre solare di pertinenza.

## **B) Emissione differita di fatture**

Il DPR 26.10.1972, n. 633, all'art. 21, oltrechè prevedere l'emissione immediata della fattura, consente, per le cessioni di beni supportate da documenti da cui risultino i soggetti contraenti, che la fattura venga rilasciata entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna. In tal caso la fattura può avere carattere riepilogativo delle cessioni intervenute nell'arco del mese di riferimento tra i medesimi soggetti. In aderenza a tale disciplina, il decreto del direttore generale del Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze, di concerto con il capo del Dipartimento dei trasporti terrestri del Ministero dei trasporti e della navigazione, 24.6.1999, richiamato nell'art.5 del citato D.P.R. n.277/2000, detta specifiche disposizioni in materia di fatturazione degli acquisti di gasolio effettuati dagli esercenti l'attività di autotrasporto di cose per conto terzi. In particolare all'art.1, comma 3, viene ammessa la possibilità di una fatturazione differita, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 21, comma 4, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, sulla base di bolle di consegna o documenti analoghi emessi dal gestore dell'impianto, anche con sistemi automatizzati, che devono riportare, tra l'altro, la data, i dati identificativi dell'acquirente nonché la qualità e quantità del prodotto fornito ed il corrispettivo pagato. Pertanto, tenuto conto di quanto chiarito nella lettera A) sulla rilevanza per la determinazione dei litri consumati del momento di effettuazione della fornitura, nelle fattispecie di emissione tardiva della fattura la data di rifornimento del prodotto è comunque desumibile in via immediata dalle indicazioni contenute nelle prescritte bolle di consegna o documenti equipollenti sopra richiamati. Tutto ciò premesso, con riguardo ai litri consumati nel corso dell'anno 2012, è stata rappresentata l'utilità di un intervento chiarificatore in ordine alla corretta imputazione dei medesimi nei casi in cui l'esercente attività di trasporto riceva la fattura di acquisto del gasolio in data successiva al trimestre solare durante il quale è avvenuta la fornitura del prodotto. Tanto in considerazione della mutata configurazione dell'agevolazione di che trattasi, ora strutturata con periodicità trimestrale e non plu' su base annuale.

Al riguardo, rilevata la riconosciuta possibilità per gli acquisti di gasolio effettuati dagli autotrasportatori di rilascio di fatture differite, può accadere che al momento della presentazione della dichiarazione l'esercente non ne sia ancora in possesso con riferimento a quantitativi di gasolio già consegnati. Al realizzarsi di tale circostanza, l'avente diritto potrà procedere, relativamente al prodotto consumato e non ancora fatturato, ad imputare i quantitativi di gasolio al trimestre solare in cui sono state effettuate le operazioni di fornitura e computarli nel totale dei litri consumati, determinati sulla base delle bolle di consegna o dei documenti analoghi. Tale semplificazione procedimentale presuppone, tuttavia, che l'esercente annoti espressamente nella dichiarazione di riservarsi, con specifica comunicazione, di integrare l'indicazione del numero totale delle fatture riferite al trimestre solare, riportando gli estremi di quelle pervenute successivamente. Si chiarisce, in proposito, che la presentazione della suddetta comunicazione integrativa costituisce un preciso onere in capo all'esercente l'attività di trasporto, dovendo le operazioni di fornitura di gasolio essere definitivamente comprovate dalle fatture emesse. Tale comunicazione, pertanto, deve comunque essere trasmessa tempestivamente al medesimo Ufficio delle Dogane e, in ogni caso, prima della decorrenza del termine di presentazione della dichiarazione relativa al trimestre solare successivo. Ciò al solo fine di evitare che il ritardato assolvimento del suddetto onere, procurando la sovrapposizione di adempimenti relativi a diversi trimestri solari, si traduca in aggravii del procedimento di riconoscimento del credito in ragione delle conseguenti ed inevitabili esigenze istruttorie. Gli Uffici delle Dogane vorranno vigilare sull'avvenuto completamento da parte dell'esercente dei dati da riportare in dichiarazione, procedendo ai dovuti riscontri in sede di espletamento dei controlli sugli esercenti l'attività di trasporto.

E' emerso, altresì, dalla prassi negoziale che, talvolta, le operazioni di rifornimento di gasolio assumono la veste di prestazioni periodiche o continuative, in esecuzione di contratti di somministrazione che vengono stipulati tra esercenti attività di trasporto e società petrolifere, le quali procedono ad emettere fattura all'atto del pagamento del corrispettivo nel termine pattuito tra le parti. Anche per tali fattispecie si rende applicabile la modalità di imputazione dei consumi sopradelineata sempreché l'effettuazione delle operazioni di fornitura di gasolio siano documentate, in assenza di fatturazione immediata, da bolle di consegna o da altre modalità equipollenti.

### **C) Rifornimento a mezzo depositi o distributori privati.**

Sono emerse perplessità in ordine alla determinazione dei litri consumati, utile ai fini del computo del rimborso spettante, anche nei casi in cui gli autoveicoli impiegati vengano riforniti di gasolio da depositi o distributori privati di carburanti ad imposta assoluta, dei quali siano titolari gli esercenti attività di trasporto.

In proposito, rinviando a quanto ampiamente argomentato alla lettera A) in

ordine alla rilevanza del momento di effettuazione della fornitura, si rileva che la data di ricezione del prodotto, soprattutto nei casi di emissione differita di fattura, potrà essere comprovata dal documento di accompagnamento dei prodotti assoggettati ad accisa (DAS). Fermo restando l'obbligo di riportare, nel Quadro C, l'elenco completo degli autoveicoli non ammessi al beneficio, riforniti mediante gli impianti suddetti, a titolo meramente esemplificativo si chiarisce che, se una partita di gasolio è stata consegnata all'impianto di deposito o distributore privato in data 30 marzo 2012, nei litri consumati da indicare nella dichiarazione relativa al primo trimestre 2012 andranno calcolati i quantitativi consegnati all'impianto e destinati ai soli autoveicoli ammissibili all'agevolazione, anche se parte del carburante sarà utilizzato dai medesimi nel corso del trimestre successivo. Al contempo, considerato che nelle fatture di acquisto destinato ai predetti impianti non sono riportati gli estremi delle targhe degli autoveicoli riforniti, si fa presente che il totale dei litri fatturati riportato nel Quadro B della dichiarazione va ripartito, in termini di litri consumati, per ciascuno degli autoveicoli riforniti, da indicare nel Quadro A, sulla base di stime che tengano conto dei consumi specifici dei mezzi, di valori medi ricavabili da serie storiche dei consumi stessi nonché delle condizioni di utilizzo del mezzo.

#### **D) Autoveicoli adibiti a particolari trasporti**

Altre richieste di chiarimenti hanno riguardato l'ammissibilità all'agevolazione di che trattasi dei consumi di gasolio da parte di determinati autoveicoli destinati a trasporti specifici quali, ad esempio, furgoni frigoriferi, betoniere ed altri mezzi simili che completano durante la marcia il ciclo produttivo di materiali.

Al riguardo, sempreché le categorie di esercenti trasporto merci rivestano i requisiti fissati dall'art.1, comma 2, del D.P.R. n.277/2000 (Iscrizione all'albo, licenza ecc...) ed i soprarichiamati autoveicoli abbiano una massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, non si rilevano ragioni ostative al pieno riconoscimento del credito d'imposta sui litri consumati legate alla particolare destinazione d'uso dell'autoveicolo impiegato. Nei casi di specie, gli autoveicoli sono caratterizzati dalla presenza di speciali attrezzature permanentemente installate che, costituendo elementi necessariamente complementari alla funzione unitaria di trasporto merci, appaiono essenziali per l'attività esercitata dal mezzo. Ne consegue, stante lo stretto nesso di funzionalità, che il gasolio utilizzato nell'ambito del trasporto di determinate merci, in specifiche condizioni, per l'azionamento di tali attrezzature va computato tra i litri consumati ammessi all'agevolazione.

Con l'occasione, più in generale, si rammenta che l'art.3, comma 7, del D.P.R. n.277/2000 dispone che, qualora la documentazione da allegare sia stata già precedentemente presentata, nelle successive dichiarazioni è sufficiente farne riferimento.

E) Compilazione Quadri A1-A6, indicazione dei chilometri percorsi.

La colonna "km percorsi" presente nel Quadro A del modello di dichiarazione riporta il totale dei chilometri registrati dal contachilometri alla chiusura del periodo di riferimento. Pertanto, con riguardo all'anno 2011, tale dato sarà rappresentato dalla totalità dei chilometri percorsi alla data del 31 dicembre u.s. e dovrà essere inserito nel "Quadro A6" (periodo 7 - 31 dicembre 2011) presente nel modello. Diversamente, qualora non siano a conoscenza dell'interessato i dati registrati nei singoli periodi, considerato che la compilazione della colonna "km percorsi" è obbligatoria, nei "Quadri A1, A2, A3, A4 ed A5" tale campo può essere annullato inserendo per nove volte il numero 9 ("999999999") o, in alternativa, è possibile ripetere in ciascun Quadro il chilometraggio registrato alla fine dell'anno 2011. Quanto alle dichiarazioni trimestrali, la colonna in questione andrà riempita con il dato relativo al totale dei chilometri registrati dal contachilometri alla chiusura del trimestre solare di riferimento.