

Attualità

Ridotta all'85% l'indetraibilità Iva sulle auto

5 Gennaio 2006

La nuova percentuale accompagna l'ulteriore proroga della norma introdotta dalla Finanziaria 2001



Il soggetto che agisce nell'ambito dell'esercizio di impresa o di arte e professione, quando compie un'operazione "attiva", consistente in una cessione di un bene o una prestazione di servizi, addebita al cliente l'imposta. Viceversa, quando compie una operazione "passiva" (acquisto) gli viene addebitata l'imposta.

Si determina il saldo (debitario o creditorio) detraendo l'Iva pagata sugli acquisti dall'Iva incassata sulle vendite, con riferimento allo stesso periodo.

La detraibilità dell'Iva sugli acquisti soggiace, tuttavia, a regole specifiche inerenti sia all'insieme delle operazioni effettuate, a causa della particolare attività svolta, alla destinazione dei medesimi, nonché alla specificità del bene oggetto dell'operazione.

L'articolo 19 (comma 1) del Dpr 633/72 prevede che il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati sorga al momento in cui la stessa diventa esigibile (il momento in cui l'operazione si considera effettuata) e sia esercitabile al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo in cui il diritto è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Per quanto riguarda gli autoveicoli, l'articolo 19-bis1 ne stabilisce la indetraibilità "oggettiva", nel senso che essa è indipendente dall'attività svolta dal soggetto Iva e non tiene conto dell'inerenza dell'acquisto.

Più specificatamente, si può dire che le limitazioni a tale detrazione possono essere di due specie: la prima oggettiva, legata al tipo di veicolo, la seconda dipendente dalla natura delle operazioni nelle quali vengono impiegati gli autoveicoli stessi.

Autoveicoli speciali

La lettera a) del comma 1 dell'articolo 19-bis¹ stabilisce che la detraibilità dell'imposta relativa agli "autoveicoli speciali", quale ne sia la cilindrata, nonché dei relativi componenti e ricambi, è ammessa se i beni formano *"oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa ed è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni"*.

Per "autoveicoli speciali" si devono intendere quelli destinati al trasporto persone e di cose, carrozzati a pianale o a cassone, con cabina profonda o a furgone anche fenestrato, con motore di cilindrata superiore a 2.000 centimetri cubici e, se con motore a diesel, superiore a 2.500 centimetri cubici (tabella B, lettera e), Dpr 633/72).

La circolare 25/364695 del 3/8/79 precisò che per *"beni oggetto dell'attività propria dell'impresa devono intendersi quelli il cui impiego qualifica e realizza l'attività normalmente esercitata (commercio, lavorazione, noleggio, locazione finanziaria, ecc.) e per beni strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività propria ... quelli impiegati esclusivamente come mezzo per l'esercizio di detta attività e, pertanto, diversamente dai primi, inidonei, come tali, a qualificare la natura dell'attività svolta. Per attività propria dell'impresa si deve ritenere, come si è già avuto occasione di precisare, quella che normalmente ed abitualmente viene esercitata dall'imprenditore e non quindi quella svolta in maniera occasionale o, comunque, di scarsa rilevanza nell'ambito dell'impresa"*.

La circolare 48 del 10/02/1998, sebbene nell'ambito delle imposte dirette, ha precisato che si considerano *"utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (rientrano, ad esempio, nella fattispecie in esame le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, gli aeromobili da turismo e le imbarcazioni da diporto utilizzati dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione)"*.

Autoveicoli indicati nell'articolo 54, lettere a) e c) del Dlgs 285/92 (Nuovo codice della strada)

La lettera c) del comma 1 dell'articolo 19-bis¹ del Dpr 633/72 stabilisce che l'imposta relativa a tali autoveicoli non è ammessa in detrazione.

Inoltre la lettera e) dello stesso articolo stabilisce che per la stessa tipologia di autoveicoli non è consentita la detrazione relativa alle prestazioni di transito stradale.

Gli autoveicoli in questione sono quelli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo nove posti, compreso il conducente, nonché quelli aventi una massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 tonnellate (o a 4,5 tonnellate se a trazione elettrica o a batteria), destinati al trasporto di persone e di cose, capaci di contenere al massimo nove posti compreso quello del conducente.

Tuttavia, sono previste le seguenti deroghe:

- l'imposta è detraibile se il veicolo rientra nell'oggetto dell'attività d'impresa (come sopra specificato)
- l'imposta è detraibile se il veicolo è adibito a "uso pubblico". L'uso pubblico deve essere riconosciuto da un atto emanato dalla pubblica amministrazione (circolare 48/E del 10/2/1998). Il possibile esercizio della detrazione per tale fattispecie è in pratica superata nel caso di "servizio di taxi", effettuandosi operazioni attive "esenti" determinanti l'indetraibilità relativa dell'Iva sugli acquisti (pro-rata di detraibilità - articolo 10, n. 14, Dpr 633/72)
- la detrazione è ammessa per gli agenti o rappresentanti di commercio (articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera c, ultimo periodo) (per l'assimilazione, si consideri la risoluzione ministeriale 267 dell'11/11/1995 e la circolare ministeriale 48 del 10/2/98). A tale proposito, va ricordata la risoluzione 34/E del 13/02/2003, che ha riconosciuto la detraibilità totale anche qualora l'attività di agente o rappresentante di commercio venga svolta in forma societaria
- l'articolo 30, comma 4, della legge 388/2000 stabilì che l'indetraibilità oggettiva per gli autoveicoli qui individuati poteva essere applicata a tutto il 31/12/2001. Tale termine è stato poi prorogato varie volte, fra cui al 31/12/2004 dal comma 17 dell'articolo 2 della legge 350/2003, nonché dal comma 503 dell'articolo 1 della legge 311/2004 (Finanziaria 2005) a tutto il 31/12/2005. La norma originaria ha introdotto, altresì, probabilmente nelle more della definitiva abolizione, la riduzione della indetraibilità di principio al 90 per cento per tutti i veicoli sopra indicati, mentre ha ridotto la stessa al 50 per cento per quelli non a combustione interna (cioè elettrici), sempre che il veicolo non sia oggetto dell'attività dell'impresa.

La Finanziaria 2006 (legge 266/2005, articolo 1, comma 125) ha ulteriormente prorogato l'abolizione dell'indetraibilità oggettiva di principio a tutto il 31/12/2006.

Inoltre, è stata disposta la parziale riduzione dal 90 all'85 per cento (quella relativa al 50 per cento è rimasta invariata).

In tale caso, il corrispettivo della successiva cessione è rilevante ai fini Iva nella misura del 15 per cento (oppure del 50 per cento). Infatti, si dovrà assumere come base imponibile il valore di vendita moltiplicato per la percentuale di detraibilità di cui si è usufruito all'acquisto.

Esempio:

Autoveicolo acquistato a 12.000 euro, Iva 20% = 2.400, detraibile 15% = 360

Rivenduto a 5.000 euro, Iva normale al 20% = 1.000

Base imponibile = 15% di 5.000 = 750

Iva 20% di 750 = 150

(articolo 30, comma 5, legge 388/2000 e circolare 7/E del 26/1/2001, paragrafo 9.2).

Resta evidente che, in tale fattispecie, non è applicabile il disposto del n. 27-*quinquies* dell'articolo 10 del Dpr 633/72, in quanto questo dispone la cessione in esenzione dei "*beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2*".

Ricordiamo inoltre che, in relazione a operazioni collegate agli autoveicoli con detraibilità parziale, la circolare 1/E del 3/1/2001 ribadisce "*la indetraibilità totale dell'imposta afferente gli acquisti degli altri beni e servizi indicati nel citato art. 19-bis 1, quali i pezzi di ricambio, le prestazioni di custodia, manutenzione e riparazione dei veicoli*".

Infatti, "*per quanto concerne l'imposta relativa all'acquisto ed all'importazione di carburanti e lubrificanti destinati ai veicoli in questione, sulla base di quanto previsto nella <> degli organismi comunitari, sopra richiamata, si deve ritenere che resti immutato il regime di totale indetraibilità dell'imposta già applicabile nella vigenza delle precedenti disposizioni. Il legislatore ha infatti inteso concedere un parziale, e peraltro limitato, esercizio della detrazione esclusivamente in relazione all'acquisto dei veicoli, mentre ha escluso totalmente l'esercizio di tale diritto in relazione all'imposta afferente gli acquisti di altri beni e servizi connessi all'utilizzo degli stessi*" (vedasi anche circolare 41/2005).

Inoltre, la circolare 58 del 2001 ha riconosciuto la detrazione parziale anche nel caso si operi attraverso contratti di autonoleggio, indipendentemente dalla durata del contratto.

Per altri tipi di veicoli di qualsiasi cilindrata (ad esempio, autocarri), la detraibilità è totale.

L'Iva relativa all'acquisto di autoveicoli speciali (articolo 54, lettera g), del Codice della strada) utilizzati come "autoveicolo per uso ufficio" è detraibile (risoluzione n. 179 del 12/11/2001).

Tuttavia, "*occorre che il veicolo sia utilizzato conformemente alla destinazione risultante*

dall'omologazione come autoveicolo per uso ufficio e, quindi, nella concreta realtà produttiva, per soddisfare esigenze aziendali di avere uffici amministrativi mobili, come tali suscettibili di essere spostati, per esempio, in occasione di mostre, fiere o manifestazioni commerciali promozionali in genere".

Va inoltre rilevato che la lettera d) dell'articolo 19-bis¹ specifica che *"l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di carburanti e lubrificanti destinati ad autovetture e veicoli ... è ammessa in detrazione se è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto, all'importazione o all'acquisizione mediante contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili di detti autovetture, veicoli..."*.

Infine, va ricordato che, a norma del comma 6 dell'articolo 30 della legge 388/2000, il regime del margine si applica *"anche alle cessioni dei veicoli per l'acquisto dei quali ha trovato applicazione la disposizione di cui al comma 5 del presente articolo"*.

In pratica, ciò vuol dire che il regime del margine dei beni usati si applica anche ai veicoli per i quali si è operata la detrazione parziale stabilita dal comma 5 dell'articolo 30 della legge 388/2000 (così come modificato dalla Finanziaria 2006).

La cessione occasionale rientra nel regime analitico e non in quello globale.

In questo ultimo caso, l'Iva ridotta applicata, immediatamente indetraibile per l'acquirente, si sommerà al costo d'acquisto ai fini della determinazione del margine (combinato disposto dei commi 4 e 6 dell'articolo 36 del decreto legge 41/95).

di

Alfonso Russo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/ridotta-all85-lindetraibilita-iva-sulle-auto>