

CIRCOLARE N. 1
16 GENNAIO 2006

Legge finanziaria per il 2006: disposizioni in materia di autoveicoli

© Copyright 2006 Acerbi & Associati®

1.- I.V.A. INDETRAIBILE PER MOTOCICLI E AUTOVETTURE: MODIFICHE

Art. 1 comma 125 della L. 23 dicembre 2005 n. 266

L'art. 1 comma 125 della L. n. 266/2005 (legge Finanziaria per il 2006) ha **prorogato al 31 dicembre 2006 il regime di indetraibilità dell'IVA** sulle operazioni di cui al comma 1 lett. c) dell'art. 19-bis1 del D.P.R. n. 633/1972.

L'art. 19-bis1 citato stabilisce dei precisi limiti o divieti alla detrazione IVA con riguardo alle operazioni relative a ciclomotori, motocicli, autovetture ed autoveicoli, in particolare:

- l'IVA relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di servizio dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la loro produzione, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di leasing, noleggio e simili, all'impiego, custodia, manutenzione e riparazione di aeromobili e autoveicoli, indipendentemente dalla cilindrata, destinati al trasporto promiscuo di persone e di cose, carrozzati a pianale o a cassone con cabina profonda o a furgone anche finestrato **è detraibile a condizione che tali beni formino oggetto dell'attività propria dell'impresa o siano destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumentali** nell'attività propria dell'impresa (**articolo 19-bis1 lettera a**);
- l'IVA relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di servizio dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la loro produzione, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di leasing, noleggio e simili, all'impiego, custodia, manutenzione e riparazione di motocicli per uso privato con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici e di navi ed imbarcazioni quale ne sia la stazza, **è detraibile a condizione che tali beni formino oggetto dell'attività propria dell'impresa** (**articolo 19-bis1 lettera b**);
- l'IVA relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di servizio dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la loro produzione, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di leasing, noleggio e simili, all'impiego, custodia, manutenzione e riparazione di ciclomotori, motocicli [esclusi quelli di cui all'art. 19-bis1 lett. b)], di autovetture e autoveicoli di cui all'art. 54 lettere a) e c) del D.Lgs. n. 285/1992 [esclusi quelli per il trasporto promiscuo di persone e cose di cui all'art. 19-bis1 lett. a) con motore di cilindrata superiore a 2.000 centimetri cubici o con motore diesel superiore a 2.500 centimetri cubici], **è indetraibile (articolo 19-bis1 lettera c)**. **La detrazione è possibile solo se i mezzi siano adibiti a uso pubblico o se i beni formino oggetto dell'attività propria d'impresa o per gli agenti e rappresentanti di commercio** (anche qualora l'attività di agenzia venga svolta in forma societaria – si veda la C.M. 13 febbraio 2003 n. 34/E).

L'art. 30 comma 4 della L. 23 dicembre 2000 n. 388 e successive proroghe limitò al **90% l'indetraibilità - e quindi, a contrario, consentì la detraibilità nei limiti del 10% - dell'I.V.A. pagata sull'acquisto, importazione, acquisizione in leasing, noleggio e simili di** ciclomotori, motocicli, autovetture ed autoveicoli, di cui alla citata lett. c) comma 1 art. 19-bis1 D.P.R. n. 633/72 (si tratta, per quanto riguarda gli autoveicoli, di quelli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo 9 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 9 posti compreso quello del conducente) e, per i veicoli con propulsori non a combustione interna (veicoli elettrici), nella misura del **50%**.

E' appena il caso di precisare che la C.M. del 3 gennaio 2001 n. 1, di commento al citato art. 30 della legge 23 dicembre 2000 n. 388, con riferimento **agli altri beni e servizi connessi all'utilizzo dei veicoli**, ovverosia pezzi di ricambio, carburanti, lubrificanti, prestazioni di custodia,

manutenzione e riparazione, indicò che restano immutate le precedenti regole di indetraibilità totale previste dall'art. 19 bis1 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Ora, il comma 125 dell'art. 1 della legge Finanziaria per il 2006 (che modifica l'art. 30 comma 4 della L. n. 388/2000) proroga il regime di indetraibilità al 31 dicembre 2006 ed introduce una nuova limitazione all'indetraibilità.

Infatti, **l'indetraibilità dell'imposta sull'acquisto, importazione, acquisizione in leasing, noleggio e simili dei veicoli di cui alla lett. c) dell'art. 19-bis1 (vedi sopra), è stabilita ora nella misura dell' 85%** e, per i veicoli con propulsori non a combustione interna (veicoli elettrici), viene confermata nella misura del 50%. Pertanto, a contrario, l'I.V.A. pagata diventa detraibile rispettivamente per il 15% e per il 50% (quindi, ad esempio, nel caso di I.V.A. al 20% il 3% o il 10% della base imponibile sarà detraibile).

Con riferimento agli altri beni e servizi connessi all'utilizzo dei veicoli, ovverosia pezzi di ricambio, carburanti, lubrificanti, prestazioni di custodia, manutenzione e riparazione, restano immutate le regole di indetraibilità totale previste dall'art. 19 bis1 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Per le successive cessioni dei predetti veicoli usati, per i quali la detrazione sia stata operata in base alle nuove regole, la norma (cfr. comma 5 dell'art. 30 della L. n. 388/2000) stabilisce inoltre che, la base imponibile, venga assunta nella misura del 15% e, per i veicoli con propulsori non a combustione interna, nella misura del 50%, non risultando applicabile il regime di esenzione di cui all'art. 10 comma 1 n. 27 quinquies del D.P.R. n. 633/1972, in quanto riferito ai soli beni senza il diritto totale alla detrazione dell'imposta.

Ulteriori cessioni dei predetti veicoli usati, acquistati quindi a suo tempo dal cedente, con applicazione dell'imposta su di una base imponibile del 15% e, per i veicoli con propulsori non a combustione interna, del 50%, vanno assoggettate al regime del margine, di cui all'art. 36 del D.L. 23 febbraio 1995 n. 41.

Le nuove modalità di detrazione si applicano tenendo conto che l'esercizio del diritto alla detrazione, sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed alle condizioni esistenti al momento della sua nascita. Ne consegue, pertanto, che la misura della detrazione prescinde dalle condizioni esistenti nel momento in cui viene esercitato il diritto stesso, restando detta misura ancorata unicamente al momento in cui è sorto il diritto alla detrazione. Il momento di esigibilità, di regola, coincide con il momento di effettuazione dell'operazione, determinato ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Di conseguenza, le operazioni che ai fini IVA si considerano effettuate nel corso dell'anno solare 2005, sono assoggettate alle vecchie regole di detrazione mentre quelle che si considerano effettuate nel 2006, sono assoggettate alle nuove regole, più favorevoli per il contribuente.

Esemplificando:

- ❑ tutte le fatture di acquisto, noleggio, leasing ecc. datate 2005 sono assoggettate alle precedenti norme di indetraibilità nella misura del 90%;
- ❑ le fatture datate 2006 sono assoggettate alla nuova disciplina sopra prevista, cioè indetraibilità nella misura dell' 85%. Tuttavia, nel caso in cui il cedente si sia avvalso della facoltà di emissione differita della fattura – ad es. fattura emessa entro il 16 gennaio 2006 ma relativa ad operazioni effettuate a dicembre 2005 (consegna del bene a dicembre 2005 con DDT e fatturazione a gennaio 2006), si applica il previgente regime di indetraibilità dell'IVA nella misura del 90%;
- ❑ per le importazioni di beni riteniamo rilevante il momento in cui sorge la relativa obbligazione tributaria, cioè quello di accettazione della dichiarazione doganale.

Pertanto a tutte le operazioni di importazione per le quali l'accettazione della dichiarazione doganale è avvenuta entro dicembre 2005, continua ad applicarsi il regime di indetraibilità dell'IVA nella misura del 90%, anche se le fatture o le bollette doganali pervengono all'acquirente nel 2006. Viceversa, per le operazioni di importazione per le quali l'accettazione della dichiarazione doganale interviene dal 2006, si applica il nuovo regime di indetraibilità nella misura dell' 85%.