

IMPOSTE SUL REDDITO

È sempre da verificare la disciplina dei “falsi autocarri”

di Luca Caramaschi

Come è noto i limiti alla deducibilità del costo ed alla detrazione dell'Iva relativa all'acquisto ed alla gestione degli autoveicoli riguardano solo quelli che sono classificati nelle lettere a) ed m) dell'articolo 54 del Codice della Strada e cioè:

- autovetture, veicoli destinati al trasporto di persone aventi al massimo nove posti;
- autocaravan veicoli speciali destinati al trasporto ed all'alloggio di persone per un massimo di sette.

Al fine di evitare tali limitazioni molte imprese (e professionisti) hanno dato sfoggio di fantasia immatricolando autocarri nonché auto ad uso ufficio nonostante il loro utilizzo fosse quello di una normale autovettura. Con il c.11 dell'art.35 del D.L. n.223/2006 il legislatore prevede che vadano assoggettati al regime fiscale proprio degli autoveicoli destinati al trasporto privato di persone *“...i veicoli, che, a prescindere dalla categoria di omologazione, risultano da adattamenti che non ne impediscono l'utilizzo anche ai fini del trasporto privato di persone”*. Tale previsione, che evidentemente mirava a contrastare il fenomeno degli abusi delle disposizioni fiscali nel settore dei veicoli, interessa quei veicoli (posseduti sia da imprese che da professionisti) che vengono immatricolati in categorie speciali diverse dalle autovetture ed autocaravan al fine di eludere le penalizzazioni fiscali che caratterizzano questi beni (i casi più frequenti e sui quali l'amministrazione finanziaria ha già avuto modo di pronunciarsi sono, infatti, i veicoli immatricolati ad uso autocarro e ad uso ufficio). Il richiamato comma 11 rimanda alla pubblicazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione di quei veicoli che, prescindendo dalla immatricolazione, risultano idonei al trasporto di persone e per tale ragione assimilabili, ai fini fiscali, alle autovetture: tale provvedimento, emanato il 6 dicembre 2006, fornisce pertanto i requisiti in base ai quali un autocarro è da considerarsi “finto autocarro” che, pertanto, dovrà sottostare a tutte le limitazioni previste per le autovetture. In altre parole, **i veicoli individuati da tale provvedimento**, indipendentemente dal fatto che dal punto di vista amministrativo siano autocarri, **dal punto di vista fiscale sono da considerarsi in tutto e per tutto delle autovetture**. Infatti, come chiarito dal paragrafo 6 della C.M. n.28/E/06, *“... i veicoli così individuati, ai fini delle imposte sui redditi, in particolare, saranno assoggettati al regime di deducibilità limitata previsto dall'articolo 164, comma 1, lettera b), del testo unico sulle imposte sui redditi approvato con DPR 22 dicembre 1986, n.917.”*

Per procedere alla verifica occorre, pertanto, reperire il libretto di circolazione del veicolo, in quanto da esso sono ricavabili tutti i dati necessari per effettuare il controllo. Innanzitutto è necessario verificare tipologia di immatricolazione, codice carrozzeria e numero dei posti. La possibile assimilazione dell'autocarro all'autovettura si ha – secondo quanto stabilito dal

provvedimento – se dall'esame del libretto di circolazione del veicolo risultano i seguenti tre elementi:

- immatricolazione o reimmatricolazione come N1,
- codice carrozzeria F0 (effe zero);
- quattro o più posti.

L'assenza di uno solo di questi tre elementi (in quanto ad esempio il veicolo consente il trasporto di tre persone oppure presenta un codice carrozzeria diverso da F0) non fa scattare l'applicazione della disposizione che assimila tale veicolo ad un'autovettura. Pertanto, in presenza di tutti e tre gli elementi di cui al punto precedente, occorrerà verificare un quarto elemento, rapportando **potenza e portata**: si avrà la temuta assimilazione dell'autocarro alle autovetture qualora il risultato della formula fosse **pari o superiore a 180**.

Si riportano di seguito due esempi di calcolo per la verifica dell'assimilazione autovettura-autocarro.

Esempio 1

Autocarro non assimilato ad una autovettura

Veicolo marca Renault, mod. Espace, immatricolato come “autocarro per trasporto di cose – uso proprio”.

Dalla carta di circolazione risulta:

Categoria del veicolo (lett.J) N1

Codice carrozzeria (lett.J.2) F0

Numero di posti (lett.S.1) 5

Potenza motore (lett.P.2) 110 kW

Massa complessiva (lett.F.2) 2.555 kg = 2,550 t

Essendo indicata direttamente la Portata pari a kg. 705 (0,705 t) il rapporto potenza/portata è pari a $110/0,705 = 156,02$

Essendo $156,02 < 180$ il veicolo in esame non è equiparato fiscalmente ad un'autovettura.

Esempio 2

Autocarro assimilato ad una autovettura

Veicolo marca Suzuki, mod. Gran Vitara, immatricolato come "autocarro per trasporto di cose – uso proprio".

Dalla carta di circolazione risulta:

Categoria del veicolo (lett.J) N1

Codice carrozzeria (lett.J.2) F0

Numero di posti (lett.S.1) 4

Potenza motore (lett.P.2) 80 kW

Massa complessiva (lett.F.2) 2.005 kg = 2,005 t

Essendo indicata direttamente la Portata pari a kg. 415 (0,415 t) il rapporto potenza/portata è pari a $80 / 0,415 = 192,77$

Essendo $192,77 > 180$ il veicolo in esame è equiparato fiscalmente ad un'autovettura.

Va poi rammentato che il citato provvedimento rimanda a successivi provvedimenti con i quali potranno individuarsi veicoli che pur rientrando astrattamente nel campo di applicazione della disciplina in precedenza potranno comunque essere considerati fiscalmente autocarri in quanto non consentono il trasporto di persone oppure che estendano l'applicazione del provvedimento esaminato anche a veicoli che pur formalmente consentano comunque il trasporto di persone. Si tratta di provvedimenti, ad oggi non ancora emanati e la cui finalità è quella di evitare, in situazioni particolari, le pericolose conseguenze che potrebbero derivare dalla rigida applicazione del meccanismo di calcolo.

Una questione che si pose in fase di prima applicazione riguardò la decorrenza della disposizione, con particolare riferimento alla sua possibile retroattività. Sul punto intervenne l'Agenzia delle entrate con la C.M. n.1/E del 19 gennaio 2007 precisando che la disposizione in commento si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (quindi, per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dall'anno 2006). Detto questo non fu però mai chiarito se, dal punto di vista dei veicoli interessati, avrebbe riguardato solo per i veicoli immatricolati successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. n.223/06, cioè dal 4 luglio 2006, oppure immatricolati successivamente al provvedimento che ha fissato i criteri, cioè 6 dicembre 2006 ovvero, se le limitazioni potevano riguardare anche le immatricolazioni passate. Essendo oramai trascorsi quasi dieci anni dall'introduzione di questa disciplina dal carattere "antielusivo", tali ultime questioni sulla decorrenza hanno certamente perso di interesse, ma è certo che ancora oggi la

disciplina in precedenza descritta mantiene tutta la sua attualità e deve essere tenuta in debita considerazione al fine di evitare, nei casi descritti, pericolose ripercussioni di carattere fiscale (e non solo).