

## Edizione di mercoledì 30 gennaio 2019

### CRISI D'IMPRESA

**Il nuovo codice della crisi e il ruolo centrale dei creditori**

di Fabio Battaglia

### IVA

**Le novità del modello Iva 2019**

di Luca Caramaschi

### OPERAZIONI STRAORDINARIE

**Non abusiva la scissione parziale seguita da cessione di quote**

di Sandro Cerato

### IVA

**Commercio elettronico “indiretto”: profili fiscali – III° parte**

di Francesco Rizzi

### REDDITO IMPRESA E IRAP

**Autoveicoli a strumentalità limitata**

di Fabio Landuzzi

## CRISI D'IMPRESA

---

### ***Il nuovo codice della crisi e il ruolo centrale dei creditori***

di Fabio Battaglia

Il nuovo istituto delle **procedure di allerta** può costituire l'occasione per introdurre una vera cultura negoziale volta a valorizzare il ruolo dei **creditori** nella **crisi di impresa**.

Come noto oltre sessanta anni di vigenza della legge fallimentare del 1942, votata essenzialmente alla **liquidazione** ed al **processo**, hanno sterilizzato il ruolo dei **creditori**. In realtà nella disciplina delle procedure concorsuali, contenuta nel codice del commercio del 1882, ai creditori era assicurato un notevole spazio tramite l'**assemblea dei creditori**, vero e proprio **organo della procedura** e la **delegazione dei creditori**, nominata dall'assemblea stessa.

I problemi connessi ai sorti **conflitti di interessi** suggerirono al legislatore del 1942 di **affievolire** il ruolo dei **creditori**, i quali hanno finito per svolgere un **ruolo assolutamente secondario se non inesistente**.

In questo quadro i **creditori** coinvolti nell'insolvenza hanno ritenuto che il loro ruolo attivo si esaurisse con l'**apertura di una procedura collettiva**, rimettendosi tutto al tribunale ed agli organi nominati.

Ebbene, se questo atteggiamento passivo dei creditori poteva essere giustificato nell'ambito di una visione meramente **liquidatoria** della gestione delle crisi, è decisamente dannoso alla luce della **riforma del 2006**, il cui approccio culturale votato al **salvataggio** delle imprese è stato replicato nel **codice della crisi** che, però, adesso contempla l'introduzione di un sistema che può anticipare l'assunzione di provvedimenti ai primi sintomi di crisi.

Molto discusse sono le scelte relative alle **modalità organizzative** e di **composizione dell'organismo (OCRI)** volto a gestire le **procedure di allerta** e le modalità di individuazione dei parametri volti ad individuare l'insorgere della situazione di crisi e, tuttavia, tali questioni, certamente importanti, non sono cruciali quanto il **ruolo** che i **creditori** possono e devono assumere fin dall'apertura di un **procedimento di composizione della crisi**.

Ai sensi dell'**articolo 19 del codice**, il **debitore** può formulare **istanza all'OCRI**, anche all'esito dell'audizione scaturita da istanza del debitore stesso o dalla **segnalazione degli organi di controllo societari (articolo 14)** o dei **creditori pubblici qualificati (articolo 15)**, affinché l'Organismo stesso fissi un termine non superiore a tre mesi, prorogabile fino ad un massimo di ulteriori tre mesi solo in caso di positivi riscontri delle trattative, per la ricerca di una **soluzione concordata della crisi dell'impresa**, incaricando il **relatore** di seguire le trattative.

Si ricorda che l'**articolo 4**, denominato **“doveri delle parti”**, prevede, al terzo comma, che i *“creditori hanno il dovere, in particolare, di collaborare lealmente con il debitore, con i soggetti preposti alle procedure di allerta e composizione assistita della crisi, con gli organi nominati dall'autorità giudiziaria nelle procedure di regolazione della crisi e dell'insolvenza e di rispettare l'obbligo di riservatezza sulla situazione del debitore, sulle iniziative da questi assunte e sulle informazioni acquisite.”*

Tale **collaborazione leale** non è soltanto un richiamo ad un **atteggiamento corretto**, ma anche ad un approccio professionale alla **gestione delle trattative**.

Non vi è dubbio che lo svolgimento delle trattative cui abbiamo assistito nell'ambito delle procedure *ex articolo 67 L.F.* o *182 bis L.F.* ci hanno restituito tavoli caratterizzati da **procedure estremamente farraginose e burocratizzate**, risentendo della complessità delle **strutture burocratiche interne** e della lunghezza delle **catene decisionali** dei protagonisti principali di tali tavoli, ovvero il **ceto bancario**.

Gli **strumenti di allerta** e le **procedure di composizione della crisi** devono diventare l'occasione per lo sviluppo di una cultura volta ad una **maggiore responsabilizzazione dei creditori** onde valorizzare la natura negoziale di questi processi, introducendo efficienza e rapidità indotta da capacità decisionale fatta di competenza e professionalità.

A questo fine si ritiene che divenga centrale il ruolo di **professionisti specializzati** incaricati dai creditori per gestire queste complesse fasi.

Questa cosa ha certamente un **costo**, ma **se lo strumento funzionerà**, questo stesso costo sarà certamente minore di quello **sistematico** pagato per aver **abbandonato** un **atteggiamento attivo e propositivo** non appena si passava dalla procedura individuale a quella collettiva.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE  
DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### **Le novità del modello Iva 2019**

di Luca Caramaschi

Il **modello di dichiarazione annuale Iva 2019**, relativo all'anno 2018, si presenta con **poche** ma **sostanziali novità** rispetto al modello dell'anno precedente.

Oltre alla conferma nel **nuovo termine ordinario di presentazione** della dichiarazione annuale, fissato al 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento (quindi, per quest'anno sarà il **30 aprile 2019**), la modulistica e le istruzioni relative all'anno 2018 recepiscono sostanzialmente la **novità del Gruppo Iva**, l'istituto introdotto dalla legge di Bilancio 2017 (**L. 232/2016**) che debutta dal **1° gennaio 2019** e che viene regolato dagli [articoli da 70-bis a 70-duodecies D.P.R. 633/1972](#).

Più delicata appare invece la novità che interessa in quadro VL e in particolare il **rgo VL30** che, come lo scorso anno, si pone in diretto collegamento con l'adempimento della **comunicazione trimestrale dei dati** derivanti dalle **liquidazioni periodiche Iva mensili e trimestrali**.

Ulteriori **novità**, infine, riguardano il quadro delle opzioni per le persone fisiche che applicano i cosiddetti regimi in franchigia da Iva (i cosiddetti **"minimi"** o **"forfettari"**) e la procedura della **liquidazione dell'Iva di gruppo** (disciplina prevista dall'[articolo 73 decreto Iva](#) per enti o società commerciali controllanti che intendono avvalersi della procedura di compensazione dell'Iva unitamente alle società da esse controllate).

Vediamo, quindi, nel dettaglio le **modifiche** presenti nel **modello** e nelle **istruzioni** con riferimento alle citate **novità**.

#### **La nuova modalità di compilazione del rigo VL33**

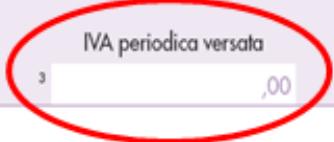
Al fine di coordinare le informazioni comunicate dai contribuenti con la **comunicazione trimestrale** dei dati contenuti nelle liquidazioni periodiche iva lo scorso anno venne introdotto nel quadro VL un **rgo VL30** nel quale indicare:

- nel **campo 2**, l'ammontare complessivo dell'Iva periodica dovuta, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva relative al 2018, al quale aggiungere l'importo dell'acconto dovuto;
- nel **campo 3**, il totale dei versamenti periodici, compreso l'acconto Iva e gli interessi trimestrali, nonché le eventuali imposte versate a seguito di ravvedimento;

- nel **campo 1**, il maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e quello indicato nel campo 3.

VL30 Ammontare IVA periodica

IVA periodica dovuta	IVA periodica versata
2 ,00	3 ,00



Nelle **istruzioni** di compilazione del modello di dichiarazione Iva 2019 viene ulteriormente precisato che nel **campo 3** deve essere compreso anche l'**ammontare dell'iva periodica**, relativa al 2018, **versata** a seguito del ricevimento delle **comunicazioni** degli esiti del **controllo automatizzato**, ai sensi dell'[articolo 54-bis D.P.R. 633/1972](#), riguardanti le citate comunicazioni trimestrali dei dati derivanti dalle liquidazioni periodiche.

Si tratta, in particolare, dei **versamenti** effettuati con **codice tributo 9001** (al netto di sanzioni e interessi) e anno di riferimento 2018, **fino alla data di presentazione della dichiarazione** e comunque **non oltre il termine ordinario** previsto per la presentazione della stessa.

L'importo indicato nel **rigo VL30**, come lo scorso anno, andrà quindi ad abbattere l'Iva complessivamente dovuta, così come indicata nel rigo nel **rigo VL3** (**imposta dovuta**), oppure andrà ad incrementare il credito indicato nel **rigo VL4** (**imposta a credito**).

Senonché, nelle istruzioni alla compilazione del successivo **rigo VL33**, che accoglie l'importo complessivo risultante a credito del contribuente, si precisa che nel calcolare la differenza tra importi a credito e importi a debito, non va considerato il totale indicato nel **campo 1** del **modello VL30**, ma quanto indicato nel **campo 3** dello stesso **rigo VL30** (ovvero l'**iva periodica versata**). E ciò al fine di tenere conto, nel calcolo del credito emergente dalla dichiarazione, esclusivamente dei **versamenti effettuati**. Se da tale calcolo emerge un importo negativo il rigo VL33 non deve essere compilato.

VL33 IVA A CREDITO



Da tale nuova modalità di compilazione del **rigo VL33** ne discende una evidente **penalizzazione** per il contribuente che comunque intende recuperare i **mancati versamenti periodici**, poiché fino a quando ciò non accade il modello di dichiarazione annuale **non evidenzierà alcun credito** o comunque lo evidenzierà in misura inferiore a quello emergente dalle scritture contabili, impedendone l'effettiva compensazione a partire dalla presentazione del modello di dichiarazione annuale.

Nel caso, poi, di **mancati versamenti recuperati successivamente alla presentazione del modello dichiarativo** annuale il contribuente, al fine di **far emergere il credito**, dovrà quindi fare necessariamente ricorso alla presentazione di una **dichiarazione iva integrativa**.

## Il Gruppo Iva

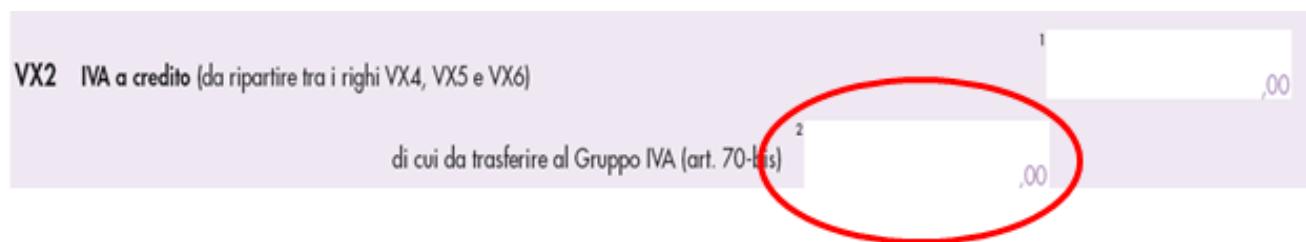
Ancorché il nuovo istituto del Gruppo Iva sia partito solo dal **1° gennaio 2019**, diverse sono le indicazioni che i soggetti interessati devono indicare nell'ultimo modello di dichiarazione annuale Iva presentato.

In particolare, i **quadri** che assumono rilievo sono i seguenti:

- **quadro VA**: nella sezione 2 viene introdotto il **rgo VA16** nel quale i contribuenti che, a partire dal **1° gennaio 2019**, partecipano a un **Gruppo Iva** devono barrare la **casella 1** per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale Iva precedente all'ingresso nel Gruppo Iva:



- **quadro VX**: nel **rgo VX2** viene inserito il **campo 2** per consentire a coloro che a partire dal **1° gennaio 2019** partecipano a un Gruppo Iva di indicare la parte dell'**eccedenza detraibile risultante dalla dichiarazione**, pari all'ammontare dei versamenti Iva effettuati con riferimento al 2018, che deve essere trasferita al Gruppo Iva dal **1° gennaio 2019**.



Un'ultima novità, che riguarda i soggetti che a partire dal **1° gennaio 2019** partecipano a un Gruppo Iva di cui agli [articoli 70-bis e seguenti D.P.R. 633/1972](#), è relativa alla compilazione del **Prospetto IVA 26/PR**, che, come è noto, è riservato agli **enti e società controllanti** che riepilogano i dati della liquidazione dell'Iva di gruppo di cui all'[articolo 73 del decreto iva](#).

In particolare:

- nel **rgo VY2** del quadro **VY** viene infatti inserito il **campo 2** nel quale i soggetti che dal 01.01.2019 entrano a far parte del Gruppo Iva devono indicare la parte dell'eccedenza

detraribile risultante dal prospetto, pari all'ammontare dei versamenti Iva effettuati con riferimento al 2018, che deve essere trasferita dalla controllante al Gruppo Iva dal 1° gennaio 2019;

VY2	IVA a credito da ripartire tra i righi VY4, VY5 e VY6	1	,00
	di cui da trasferire al Gruppo IVA (art. 70-bis)	2	,00

- nel successivo **rigo VY4** viene invece introdotto il nuovo **campo 3** la cui casella va **barrata** dalla controllante che a partire dal 1° gennaio 2019 partecipa a un Gruppo Iva e intende chiedere a **rimborso** la parte dell'eccedenza detraibile risultante dal presente prospetto, per la quota che non deve essere trasferita al Gruppo medesimo.

VY4	Importo di cui si richiede il rimborso	1	,00
	di cui da liquidare mediante procedura semplificata	2	,00

Gruppo IVA art. 70-bis

### Procedura liquidazione Iva di gruppo

Con riferimento alla **procedura di liquidazione dell'iva di gruppo**, nel caso in cui il soggetto non residente che detiene la maggioranza delle azioni o quote sia **privo di una posizione Iva nel territorio dello Stato**, va barrata la casella di cui al **campo 7** e non va compilato il campo 5 riferito appunto al numero di partita iva. Per evidenziare tale situazione nel **quadro VG** viene introdotta:

- nella **sezione 1**, righi da VG2 a VG4, la **casella 7 "Soggetto estero"**,
- nella **sezione 2** la **casella 6 "Soggetto estero"**.

Le nuove caselle devono essere barrate nel caso in cui il **soggetto non residente** che detiene il controllo sia privo di una posizione Iva nel territorio dello Stato.

### Sezione I

SOCIETÀ CONTROLLATA				Data decorrenza
Partita IVA	2	Ingresso	Fuoriuscita	
VG2				1 giorno      mese      anno
SOCIETÀ CHE DETIENE IL CONTROLLO				
Partita IVA	5	Percentuale di Possesso	6	Soggetto estero
	7			

## Sezione II

Partita IVA 2  
**VG5**  
SOCIETA' CHE DETIENE IL CONTROLLO  
Partita IVA 3  
Percentuale di Possesso 4  
Rinuncia 5  
**Soggetto estero** 6

Data decorrenza 1 giorno      2 mese      3 anno

### Contribuenti persone fisiche in regime di franchigia

Molti contribuenti che si sono avvalsi in passato del **vecchio regime dei “minimi”** (oggi non più adottabile), nel 2015 hanno avuto la possibilità di abbandonare detto regime fiscale in favore di quello forfettario istituto proprio in tale anno. Non tutti però si sono avvalsi di questa opzione, continuando quindi ad adottare il **vecchio regime dei minimi**.

Se nel 2016 l’Agenzia ha consentito il transito dai due regimi sulla scorta di quanto previsto dall’[articolo 1 D.P.R. 442/1997](#) che consente “*la variazione dell’opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative*”, nel 2017 la migrazione da minimo e forfettario doveva necessariamente rispettare il vincolo della obbligatoria **permanenza triennale**.

Trascorso il vincolo triennale per chi nel periodo 2015-2016-2017 ha adottato il regime dei minimi, dal 2018 si è invece reso possibile il **passaggio al regime forfettario** ed ecco che le istruzioni alla compilazione del modello di dichiarazione annuale iva relativo a tale anno ha previsto nel **quadro VO la possibilità di evidenziare tale scelta**. In particolare:

- **quadro VO**: nel rigo VO34 viene inserita la **casella 3** che va barrata dai contribuenti che, avendo optato nel corso del 2015 per l’applicazione del regime dei “minimi”, revocano la scelta effettuata e **accedono, dal 2018, al regime forfettario** di cui alla **190/2014**.

VO34 REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER L'IMPRENDITORIA GIOVANILE  
E LAVORATORI IN MOBILITÀ (art. 27, commi 1 e 2, d.l. n. 98/2011)

Opzione 1  Revoca 2   
3

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Convegno di aggiornamento

## LA DICHIARAZIONE IVA E LE NOVITÀ NORMATIVE ED INTERPRETATIVE



## OPERAZIONI STRAORDINARIE

---

### ***Non abusiva la scissione parziale seguita da cessione di quote***

di Sandro Cerato

La **scissione parziale proporzionale** seguita dalla **cessione delle partecipazioni nella scissa non è operazione che configura gli estremi dell'abuso del diritto**, sia ai fini delle imposte dirette (Ires e Irap) sia nel comparto indiretto (Iva e registro).

È quanto emerge dalla [risposta all'istanza d'interpello n. 13](#), pubblicata ieri sul sito dell'Agenzia delle entrate, nella quale si descrive un'articolata **operazione di scissione parziale proporzionale** in cui alla società beneficiaria neo-costituita è assegnato il **ramo d'azienda immobiliare** ed i rapporti giuridici attivi e passivi, funzionali all'esercizio dell'attività industriale del gruppo (tipicamente i fabbricati industriali), mentre, alla società scissa, rimane il compendio immobiliare, ed i relativi rapporti giuridici attivi e passivi, funzionali all'attività di gestione di detti immobili (tramite locazione degli stessi anche ad alcune società del gruppo). **Successivamente alla scissione**, i soci della scissa procedono alla **cessione totalitaria delle loro partecipazioni**, tenendo conto che la compagine sociale è costituita da due società (che detengono partecipazioni prive dei requisiti "pex" di cui all'[articolo 87 Tuir](#) per una percentuale complessiva pari al 97%), e da una persona fisica che detiene la partecipazione del 3%.

L'operazione descritta nell'interpello si riferisce ad una **circolazione indiretta dell'azienda** (scissione seguita dalla cessione delle quote) per la quale non si ravvisa alcun indebito vantaggio fiscale in presenza, nel caso di specie, di **partecipazioni prive dei requisiti per l'esenzione** di cui all'[articolo 87 Tuir](#).

Ciò comporta, precisa l'Agenzia, che la cessione delle partecipazioni da parte dei soci successivamente alla scissione **determina l'emersione di una plusvalenza imponibile** ai sensi dell'[articolo 86 Tuir](#) per i due soci-società, mentre per il terzo socio persona fisica la vendita è inquadrabile nell'ambito dei redditi diversi di cui all'[articolo 67 Tuir](#) (con tassazione della plusvalenza con imposta sostitutiva del 26% a partire dal 2019).

*“Di conseguenza”, si legge nella risposta, “qualora il corrispettivo della cessione delle partecipazioni sia allineato al loro valore di mercato, non può ravvisarsi alcuna criticità ai fini delle imposte sui redditi”.*

Per quanto riguarda il settore delle **imposte indirette**, l'Agenzia evidenzia che, ai fini Iva, l'operazione di scissione rientra tra quelle **escluse da Iva** ([articolo 2, comma 3, lett. f, D.P.R. 633/1972](#)), mentre la successiva cessione delle partecipazioni rientra tra quelle esenti di cui all'[articolo 10, n. 4, D.P.R. 633/1972](#).

Resta ferma la necessità di **verificare l'eventuale rettifica della detrazione** di cui all'[articolo 19-bis2 D.P.R. 633/1972](#) in capo alla società beneficiaria, in relazione agli immobili trasferiti, tenendo conto che il periodo decennale di osservazione per i beni immobili è trasferito alla società beneficiaria tenendo conto anche degli anni di possesso dei beni in capo alla scissa (si assiste ad una perfetta continuità tra scissa e beneficiaria), dovendo quest'ultima fornire alla beneficiaria i dati rilevanti a tal fine ([articolo 19-bis2, comma 7, D.P.R. 633/1972](#)).

Infine, per quanto riguarda le **imposte di registro**, ipotecarie e catastali, l'Agenzia ritiene che il **pagamento dell'imposta fissa di registro**, sia per la scissione, sia in occasione della successiva cessione delle partecipazioni, non costituisce un vantaggio fiscale concesso dal legislatore rispetto alla tassazione proporzionale cui è assoggettata la cessione diretta dell'azienda.

Pertanto, **l'aver scelto la strada che minimizza il carico fiscale non può ritenersi abusivo** secondo l'Agenzia delle entrate, a meno che a seguito della cessione delle partecipazioni l'acquirente proceda ad incorporare la società stessa, poiché in tal caso vi sarebbe la chiara volontà di acquisire direttamente un'azienda con conseguente indebito vantaggio fiscale consistente nell'aggiramento della tassazione proporzionale prevista per la cessione diretta dell'azienda.

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE DI RIORGANIZZAZIONI  
E RISTRUTTURAZIONI SOCIETARIE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### **Commercio elettronico “indiretto”: profili fiscali – III° parte**

di Francesco Rizzi

Fatto salvo quanto fin qui esposto (si vedano le prime due parti del [presente contributo](#)), il **trattamento Iva** delle operazioni di “**vendita a distanza**” (o per corrispondenza) effettuate da un **cedente italiano soggetto passivo** ai fini Iva nei confronti di **acquirenti privati italiani**, appartenenti a un Paese membro della **UE** ovvero ad un Paese **extra UE**, può essere riassunto nella seguente **tabella**:

paese del "cedente" soggetto passivo IVA	paese dell'acquirente privato ("cessionario")	imponibilità IVA	principali adempimenti
Italia	Italia	operazione imponibile IVA in Italia	<p>non c'è l'obbligo di emissione della fattura (se non chiesta dall'acquirente al momento di effettuazione dell'operazione) né di emissione di scontrino o ricevuta fiscale</p> <p>obbligo di registrazione dell'operazione nel registro dei corrispettivi (se la fattura non è emessa) o delle fatture emesse (se la fattura è stata emessa)</p>
	paese UE (diverso da Italia)	operazione imponibile IVA in Italia, se nel corso dell'anno l'ammontare delle operazioni poste in essere dal cedente italiano con privati di uno Stato UE <u>non supera</u> la "soglia di protezione" stabilita da quel paese	<p>non c'è l'obbligo di emissione della fattura (se non chiesta dall'acquirente al momento di effettuazione dell'operazione) né di emissione di scontrino o ricevuta fiscale</p> <p>obbligo di registrazione dell'operazione nel registro dei corrispettivi (se la fattura non è emessa) o delle fatture emesse (se la fattura è stata emessa)</p>
		operazione imponibile IVA nel paese dell'acquirente, se nel corso dell'anno l'ammontare delle operazioni poste in essere dal cedente italiano con privati di uno Stato UE <u>superà</u> la "soglia di protezione" stabilita da quel paese	<p>nel paese UE va affettuata l'identificazione diretta o la nomina di un rappresentante fiscale o l'apertura di una stabile organizzazione</p> <p>va emessa la fattura con IVA del paese UE</p>
	paese extra UE	operazione non imponibile ai fini IVA	<p>sarà necessario provare l'avvenuta esportazione</p> <p>ancorché non obbligatoria, è consigliabile emettere comunque la fattura (non imponibile ex art. 8 D.P.R. n. 633/72) in quanto è un documento ordinariamente richiesto in dogana ai fini dell'esportazione</p> <p>obbligo di registrazione dell'operazione nel registro dei corrispettivi (se la fattura non è emessa) o delle fatture emesse (se la fattura è stata emessa)</p>

Per quanto riguarda invece le **norme** che entreranno **in vigore dal prossimo 1° gennaio 2020** (in proposito si rammenta che, nonostante dovrebbe attendersi il **recepimento** da parte dell'Italia della **Direttiva UE 2455/2017**, si reputa comunque **opportuno** far cenno a dette **novità**, tenuto conto della **giurisprudenza** comunitaria secondo cui, a determinate condizioni, la **Direttiva** potrebbe essere già direttamente applicata anche in **assenza** di formale atto di **recepimento**), si specifica che esse introdurranno **novità** significative relativamente ai rapporti **B2C** all'interno dei **paesi UE** e alle **importazioni** dai **paesi extra UE**.

Con esclusivo riferimento ai rapporti **B2C** all'interno dei **paesi UE**, tali novità daranno luogo, in sintesi, alle seguenti rettifiche e integrazioni alla disciplina attuale:

- non si applicherà più la disciplina delle **“vendite a distanza”** ma si applicherà il **criterio generale** che le operazioni di commercio elettronico indirette saranno **territorialmente rilevanti** nel Paese UE di **destinazione** dei beni (e quindi nel paese in cui risiede l'acquirente privato);
- saranno **eliminate** le attuali **“soglie di protezione”** e sarà introdotta un'**unica soglia** di **€ 10.000,00, comune a tutti** gli stati membri, al di sotto della quale le operazioni saranno rilevanti ai fini **Iva** nel Paese del **cedente**;
- se la predetta soglia comune sarà superata **nel corso dell'anno**, si applicherà, a partire da quel momento, il **principio generale** (ovvero tali operazioni si considereranno **territorialmente** rilevanti ai fini **Iva** nel Paese UE di **destinazione** dei beni);
- i cedenti potranno **optare** per la procedura semplificata **MOSS** (procedura ad oggi in uso per il **commercio elettronico “diretto”** che **evita** al cedente di **identificarsi** nel paese dell'acquirente e che gli consente, mediante la trasmissione di specifiche **dichiarazioni Iva trimestrali**, di effettuare i versamenti dell'imposta del proprio Paese).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

Scopri le sedi in programmazione >

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Autoveicoli a strumentalità limitata**

di Fabio Landuzzi

Con l'**ordinanza n. 31031/2018** la Corte di Cassazione ha nuovamente affrontato un'annosa questione che non di rado ricorre quando si tratta della **deducibilità ai fini Ires** delle **spese sostenute** dalle imprese per **l'acquisto e l'impiego di autoveicoli**.

È noto che, ai fini delle imposte sul reddito, la disciplina delle spese relative agli automezzi è contenuta all'[articolo 164 Tuir](#) il cui **comma 1, lett. a), n. 1)** riconosce la **piena deducibilità** delle spese in oggetto ai mezzi ivi indicati *“destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa”*.

In merito alla interpretazione di questa definizione – ovvero, cosa si intenda per **utilizzo esclusivo** come **bene strumentale** nell'ambito dell'attività – l'Amministrazione Finanziaria ha sempre ribadito che sono da intendersi tali i veicoli **senza i quali l'attività dell'impresa non potrebbe essere svolta**; in questa prospettiva, quindi, i mezzi devono essere **indispensabili** per poter svolgere l'attività dell'impresa.

Coerentemente a questa posizione molto rigida, quando interpellata ([risoluzioni 59/E/2007](#) e [48/1998](#)), l'Amministrazione Finanziaria ha indicato come tali le **autovetture utilizzate** dalle imprese che svolgono **attività di noleggio** delle stesse, gli aeromobili e le imbarcazioni da diporto utilizzate dalle **scuole di addestramento**, ecc..

Va ricordato che la posizione molto rigida dell'Amministrazione è stata anche confermata nella **risposta** resa all'**Interrogazione parlamentare n. 5-09338 del 2016** in cui si era domandato, appunto, del riconoscimento della piena deducibilità fiscale dei costi che gli **albergatori** del Trentino Alto Adige sostengono per i **mezzi di trasporto** utilizzati nel **trasportare i propri ospiti** verso gli impianti sciistici, gli aeroporti, le stazioni ferroviarie, ecc..

Ebbene, anche in questa circostanza, l'Amministrazione Finanziaria rispose in senso negativo, ritenendo che le **navette impiegate** per questi scopi **non presentassero elementi** sufficienti a farle ritenere come **bene strumentale** nell'attività propria delle imprese alberghiere, non trattandosi, appunto, di *“beni senza i quali l'attività non può essere esercitata”*.

Nel caso che ha formato oggetto del giudicato della **Suprema Corte** qui in commento, la società – la cui posizione aveva ricevuto accoglimento del giudizio di secondo grado, poi cassato con rinvio – aveva ritenuto “strumentali” rispetto alla propria attività **gli autoveicoli** che venivano impiegati dalla medesima esclusivamente per lo **spostamento del personale dipendente per recarsi nei cantieri** per svolgere attività di **posa in opera** o di **manutenzione** di

cisterne.

In sostanza, la società riteneva che poiché tali attività erano indubbiamente **parte integrante del proprio business**, e poiché per assicurare che venissero espletate doveva altresì assicurarsi che il personale potesse raggiungere i vari siti posti nel territorio nazionale, l'utilizzo – esclusivamente per questi fini – di **auto di cantiere** potesse integrare i **requisiti di strumentalità** richiesti dal citato [articolo 164 Tuir](#) per consentirne la deducibilità piena.

La Cassazione, come premesso, rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale in quanto ritiene che la sentenza che aveva accolto la tesi della società non avesse adeguatamente valorizzato il fatto che, per poter consentire la piena deduzione delle spese in oggetto, il **contribuente è tenuto a provare** che **l'autoveicolo è indispensabile ed esclusivamente utilizzato per lo svolgimento di tale attività** dell'impresa.

Da una parte, quindi, sembra emergere un **allineamento alla posizione** interpretativa molto restrittiva storicamente assunta dall'Amministrazione Finanziaria; dall'altra parte, però, la questione sembra essere posta più su di un **piano probatorio**, sottolineando come sia **onere della società** che intenda dedurre per intero le spese per tali autoveicoli dimostrare le **due condizioni: la indispensabilità dell'utilizzo dei mezzi** per lo svolgimento della propria attività d'impresa e **l'utilizzo del veicolo esclusivamente** in questa attività d'impresa.

Master di specializzazione

## DIRITTO, FISCALITÀ E PRATICA DEL TRUST

Scopri le sedi in programmazione >