

**Edizione di giovedì 26 Settembre 2019**

## **AGEVOLAZIONI**

**Lo sconto in fattura e la cessione del credito – I° parte**

di **Luca Mambrin**

## **DICHIARAZIONI**

**Anche le società semplici sono soggette agli Isa**

di **Luigi Scappini**

## **AGEVOLAZIONI**

**Registratore telematico: credito d'imposta anche nell'affitto d'azienda**

di **Pasquale Pirone**

## **PENALE TRIBUTARIO**

**La domanda di concordato giustifica l'omesso versamento di imposte**

di **Luigi Ferrajoli**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Autoveicoli: codice della strada riferimento valido solo per le II.DD.**

di **Luca Caramaschi**

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Lo sconto in fattura e la cessione del credito – I° parte***

di Luca Mambrin

L'[articolo 10, commi 1 e 2, D.L. 34/2019](#) ha introdotto la possibilità per il contribuente, in luogo dell'utilizzo diretto delle detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica e per gli interventi antisismici, di **optare per uno sconto sul corrispettivo dovuto**.

In particolare, l'agevolazione prevista:

- può riguardare gli **interventi di riqualificazione energetica** di cui all'[articolo 14 D.L. 63/2013](#) e gli **interventi antisismici** di cui all'[articolo 16 D.L. 63/2013](#), compresi quelli relativi a parti comuni degli edifici condominiali;
- è di **importo pari all'ammontare della detrazione spettante**;
- è **anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi**.

L'importo del contributo sarà rimborsato al fornitore **sotto forma di credito d'imposta** da utilizzare **esclusivamente in compensazione** in **5 quote annuali** di pari importo, mediante il modello F24; inoltre gli viene riconosciuta la possibilità di **cedere il credito ai propri fornitori di beni e servizi**, con esclusione della possibilità di ulteriori cessioni da parte di quest'ultimi.

In ogni caso rimane **esclusa** la possibilità di cessione ad **istituti di credito e intermediari finanziari**.

Resta ferma la possibilità per il contribuente beneficiario delle agevolazioni di **optare per la cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante alle imprese che hanno effettuato gli interventi o ad altri soggetti privati.

Le **modalità attuative** delle nuove disposizioni sono state definite dal [Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 660057 del 31.07.2019](#).

In particolare, viene previsto che:

- il **contributo sia pari alla detrazione dall'imposta lorda** spettante per gli interventi di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico, in base alle **spese sostenute entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento**;
- l'importo della detrazione spettante venga calcolato tenendo conto **delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta**, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato.

In presenza di diversi fornitori per il medesimo intervento, la detrazione spettante è commisurata **all'importo complessivo delle spese sostenute** nel periodo d'imposta nei confronti di ciascuno di essi.

L'importo dello sconto praticato **non riduce l'imponibile ai fini Iva** ed è espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati quale sconto praticato in applicazione delle previsioni dell'[articolo 10 D.L. 34/2019](#).

I soggetti che hanno diritto alle detrazioni **devono comunicare** all'Agenzia delle entrate, a pena d'inefficacia, **l'esercizio dell'opzione entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese** (per l'anno 2019 la comunicazione può essere effettuata a decorrere dal 16.10.2019).

La comunicazione è effettuata utilizzando le funzionalità rese disponibili **nell'area riservata** del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate e deve contenere, a pena d'inammissibilità:

- la **denominazione e il codice fiscale del soggetto avente diritto alla detrazione**;
- la **tipologia di intervento effettuato**;
- l'**importo** complessivo della **spesa sostenuta**;
- l'**anno** di sostenimento della spesa;
- l'**importo** complessivo del **contributo richiesto** (pari alla detrazione spettante);
- i **dati catastali** dell'immobile oggetto dell'intervento;
- la **denominazione e il codice fiscale** del fornitore che applica lo sconto;
- la **data** in cui è stata esercitata l'opzione;
- l'**assenso del fornitore** all'esercizio dell'opzione e la conferma del riconoscimento del **contributo**, sotto forma di **sconto** di pari importo sul corrispettivo dovuto per l'intervento effettuato.

In **alternativa**, la comunicazione può essere inviata per il tramite degli uffici dell'Agenzia delle entrate, utilizzando il **modulo allegato** al provvedimento in esame, inviato ai predetti uffici anche **tramite posta elettronica certificata**, debitamente sottoscritto dal soggetto che ha esercitato l'opzione, unitamente al relativo documento d'identità.

Nel caso di interventi **su parti comuni di edifici condominiali** la comunicazione deve essere effettuata dall'amministratore di condominio.

Per quanto riguarda le **modalità di pagamento** delle spese, il Provvedimento in esame dispone che il soggetto beneficiario della detrazione che ha esercitato l'opzione deve effettuare il pagamento mediante **bonifico bancario o postale** dal quale risulti:

- la **causale del versamento**;
- il **codice fiscale del beneficiario della detrazione**;
- il **numero di partita Iva**, ovvero, il **codice fiscale del soggetto** a favore del quale il bonifico è effettuato.

Seminario di specializzazione

## LA REVISIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## DICHIARAZIONI

---

### ***Anche le società semplici sono soggette agli Isa***

di **Luigi Scappini**

La **società semplice** sicuramente rappresenta, per il comparto agricolo, la forma societaria maggiormente utilizzata.

La scelta di questa forma societaria nel comparto primario non è causale ma dettata, da un lato, dalla **non commercialità delle attività** dalla stessa svolte e, dall'altro, dalla carente offerta, da parte del Legislatore, di forme alternative altrettanto appetibili.

I dati camerali sono impietosi nel sentenziare come la **società agricola** nella forma di **società di capitali**, che l'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#) intendeva incentivare e che successivamente fu resa anche maggiormente appetibile con l'accesso all'opzione per la determinazione del reddito secondo le regole catastali, **non trova** in realtà **troppo appeal** negli operatori del settore.

Tuttavia, nonostante la società semplice sia uno strumento societario ampiamente utilizzato in agricoltura e non solo, lo stesso non ha ancora trovato una sua precisa e univoca allocazione nell'ordinamento sia civilistico sia fiscale.

Lo stesso divieto di svolgere attività commerciali, di cui all'[articolo 2249 cod. civ.](#), non trova nella dottrina e nella prassi una completa uniformità di interpretazioni.

Le **problematiche** aumentano quando l'**analisi** cala sul **piano** strettamente **tributario**, dove non è infrequente che una società semplice operante in agricoltura, si trovi a dover dichiarare dei redditi d'impresa puri (quindi, almeno fiscalmente, "commerciali") che possono anche essere determinati in forma analitica, in forza del vincolo opzionale che caratterizza i metodi forfettari previsti dalla normativa per le attività "eccedenti" il reddito agrario. Può essere il caso dell'allevamento di animali oltre i limiti stabiliti dall'[articolo 32 Tuir](#) o quello delle prestazioni di servizio la cui disciplina è contenuta nel successivo [articolo 56-bis Tuir](#).

Il problema nasce dalla circostanza per cui il Legislatore **non** offre una **definizione positiva** dei **redditi prodotti** dalle **società semplici**, di modo che essa deve essere **ottenuta per esclusione**. Questo tipo di società infatti sfugge alla regola che presiede alla determinazione del reddito di tutte le altre forme societarie, ovvero l'attrazione di ogni tipo di reddito conseguito, nell'unica categoria dei redditi d'impresa. Invece, nella società semplice, il reddito complessivo è definito sommando i redditi provenienti dalle diverse categorie alla stregua di quanto avviene per le persone fisiche ([articolo 8 Tuir](#)).

Alla luce di questa ricostruzione normativa, si è fatta strada in dottrina la teoria della "**doppia**

**anima**” (civilistica e fiscale) della società semplice: sebbene le sia **civilisticamente precluso** l’esercizio di **attività commerciale**, sul piano **fiscale** può diventare **titolare di redditi d’impresa** e trovarsi a condividere le regole di quantificazione, dimostrazione e controllo dei redditi degli imprenditori commerciali. Queste conclusioni, che appaiono pacifiche sul piano della lettura sistematica della normativa, si scontrano a volte con alcune indicazioni contraddittorie della prassi, che hanno suscitato più di un dubbio tra gli studiosi.

A ciò si aggiunga che, le società semplici non hanno sufficiente *appeal* per essere adeguatamente attenzionate sia dalla dottrina, sia dalla prassi amministrativa, per cui, ogni volta che si pone un problema, mancano i punti di riferimento certi. Un esempio tangibile è il caso posto dall’introduzione degli **Isa** anche per il settore agricolo.

Sul punto si è aperto un vivace **dibattito** che ha interessato diversi risvolti della questione. Abbiamo già detto che la società semplice può svolgere, in un contesto di agrarietà “civilistica”, anche altre attività, quale ad esempio l’agrituristica, che comportano la produzione di un reddito di impresa. In questi casi, non pare si possa mettere in discussione l’obbligo di predisposizione degli Isa. Più precisamente, ogni volta che coesistono in capo alla **società semplice** un **reddito fondiario** con un **reddito d’impresa** a determinazione analitica, la stessa società sarà **tenuta a compilare il modello Isa**. Attenzione: la coesistenza di redditi fondiari con redditi d’impresa analitici, **non** determina un caso di “**multiattività**” in quanto siamo in presenza di un’attività agricola (che non genera redditi d’impresa e quindi è alla radice avulsa dal contesto degli Isa) svolta contemporaneamente, dallo stesso soggetto, a un’attività che secondo la normativa genera un reddito d’impresa. Incentrando l’attenzione sulle numerose imprese agricole con agriturismo, potremmo avere due casi distinti:

#### CASO 1

ATTIVITA'	TIPO REDDITO	ISA
Agricola	Fondiario	Esclusa
Agrituristica	D’impresa forfettario	Esclusa

#### CASO 2

ATTIVITA'	TIPO REDDITO	ISA
Agricola	Fondiario	Esclusa
Agrituristica	D’impresa analitico	Soggetta

Nel caso 2, **l’imprenditore sarà tenuto a compilare gli Isa**, utilizzando, nella parte contabile, i soli dati dell’attività a reddito d’impresa. In questo stesso caso, ci si è anche interrogati su quale valenza possa essere attribuita alla “pagella” conseguita dall’imprenditore: in quali termini possa fruire del regime premiale ordinariamente riconosciuto in tal caso. L’Agenzia delle Entrate, con [circolare n. 20/E/2019](#), ha chiarito che i benefici premiali riguardano soltanto **l’attività soggetta a Isa**, in particolare la riduzione dei termini di decadenza per l’accertamento e l’esclusione dagli accertamenti basati su presunzioni semplici.

Le **conclusioni** poc'anzi illustrate, appaiono **estendibili** alla società semplice che si trovi nelle medesime condizioni.

È noto che i modelli Isa hanno una diretta correlazione con i codici attività. Per l'attività agrituristica il codice normalmente utilizzato è il 552052 "*attività di alloggio connesse alle aziende agricole*". Tuttavia, l'attività agrituristica con somministrazione dovrebbe rientrare nel codice Ateco 561012 "*attività di ristorazione connessa alle aziende agricole*": per entrambi i codici attività, trova applicazione il **Modello Isa AG02S**.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Registratore telematico: credito d'imposta anche nell'affitto d'azienda***

di **Pasquale Pirone**

Ai sensi dell'[articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015](#), a partire **dal 1° gennaio 2020**, i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'**articolo 22 D.P.R. 633/1972 (esercenti attività di commercio al minuto e assimilate)**, sono obbligati a **memorizzare** elettronicamente e **trasmettere** telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati dei **corrispettivi giornalieri**. L'adempimento è stato **anticipato al 1° luglio 2019** per gli esercenti con un **volume d'affari superiore a 400.000 euro**.

Al cospetto di tale obbligo, allo scopo di agevolare, **negli anni 2019 e 2020**, l'acquisto o l'adattamento degli strumenti (c.d. **misuratori fiscali**) necessari per ottemperare al nuovo obbligo, il comma 6-*quinques* dello stesso articolo 2, ha previsto, in favore dei suddetti contribuenti, la concessione di un **credito d'imposta** pari al **50% della spesa sostenuta**, fino a un massimo (per ciascun misuratore) di:

- **250 euro** in caso di acquisto;
- **50 euro** in caso di adattamento.

Il beneficio è utilizzabile in **compensazione** tramite **modello F24** (da presentarsi esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate), a decorrere dalla **prima liquidazione periodica dell'Iva** successiva al mese in cui è **registrata la fattura** relativa all'acquisto o all'adattamento dell'apparecchio. Ai fini del riconoscimento è necessario che la spesa sia stata pagata in maniera **tracciabile**.

Le modalità attuative dell'agevolazione sono state definite con il [provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 49842 del 28 febbraio 2019](#), il quale, proprio con riferimento alle **modalità di pagamento** della fattura, fa espresso rinvio agli strumenti tracciabili individuati nel precedente [provvedimento prot. n. 73203 del 4 aprile 2018](#) (assegni, bancari e postali, circolari e non, vaglia cambiari e postali, nonché, a titolo esemplificativo, addebito diretto, bonifico bancario o postale, bollettino postale, carte di debito, di credito, pre-pagate ovvero altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente).

Il **codice tributo** per l'utilizzo in compensazione è quello istituito con la [risoluzione 33/E/2019](#), ossia **"6899"** da esporre nella sezione **"Erario"**, nella colonna **"importi a credito compensati"**, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella



colonna “*importi a debito versati*”. Nel campo “*anno di riferimento*” è da indicarsi, invece, sempre l'anno di sostenimento della spesa che ha dato diritto al credito stesso. All'utilizzo in compensazione non si applicano i **limiti** di cui all'**articolo 1, comma 53, L. 244/2007 (250.000 euro)** e all'**articolo 34 L. 388/2000**, come aumentato dall'**articolo 9, comma 2, D.L. 35/2013** convertito, con modificazioni, dalla L. 64/2013 (**700.000 euro**).

Il credito va poi riportato nella **dichiarazione dei redditi** dell'anno d'imposta in cui l'onere è stato sostenuto e nella dichiarazione degli anni d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo. Quindi, con riferimento alla **spesa sostenuta nel 2019** a fronte del quale spetta il credito, questi andrà riportato nel **Modello Redditi 2020** da presentarsi il prossimo anno.

Un **caso particolare** che si potrebbe verificare è quello del credito sorto nell'ambito della **cessione in affitto del ramo d'azienda**.

È l'ipotesi, ad esempio, in cui **il titolare dell'azienda sostiene la spesa per l'acquisto o adattamento del registratore** e poi **cede in affitto il ramo d'azienda** comprensivo, tra i beni, anche del predetto apparecchio. Il dubbio potrebbe essere se, in tal caso, a fronte della spesa sostenuta dal concedente e del relativo credito d'imposta spettante, questi decada o meno dal beneficio.

In merito, non esiste ad oggi alcun chiarimento ufficiale dell'Agenzia delle Entrate, ma a riferimento può essere adattata una precedente precisazione contenuta nella **risposta all'interpello n. 75/2019** inerente il credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

In tale occasione l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che **non sia causa di decadenza** l'investimento sostenuto per la realizzazione di un nuovo “supermercato” destinato, unitariamente, a essere successivamente **ceduto in affitto di ramo d'azienda** a una terza società economicamente indipendente. Dunque, in applicazione di tale principio, il **beneficio resterebbe comunque in capo al concedente**.

Cosa diversa è, invece, laddove, solo dopo aver ceduto il ramo d'azienda sia sostenuta la spesa per l'acquisto o l'adattamento del registratore e **l'onere sia a carico dell'affittuario**. In questo caso, non v'è dubbio che il credito spetti a quest'ultimo in qualità di **sostenitore della spesa**.

Si ricorda, infine, che il punto 3 del menzionato [provvedimento Ade del 28 febbraio 2019](#), prevede che per le finalità di monitoraggio della spesa, l'Agenzia delle Entrate comunica mensilmente al Mef – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato – **l'ammontare dei crediti d'imposta utilizzati in compensazione**, dando esplicita segnalazione qualora le fruizioni operate, tenuto anche conto del relativo andamento, facciano ritenere prossimo il raggiungimento del limite di spesa stabilito dallo stesso [articolo 2, comma 6-quinquies, ultimo periodo, D.Lgs. 127/2017](#) (ossia 36,3 milioni di euro per l'anno 2019 e 195,5 milioni per il 2020).

Seminario di specializzazione

## **L'OBBLIGO DEL CONTROLLO DI GESTIONE INTRODOTTO DAL NUOVO CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***La domanda di concordato giustifica l'omesso versamento di imposte***

di Luigi Ferrajoli

La **Corte di Cassazione, sezione terza penale**, con la [sentenza n. 36320/2019](#) si è pronunciata in ordine ad un ricorso presentato da una società in liquidazione in **concordato preventivo**, che si era vista rigettare l'impugnazione avverso il decreto di **sequestro preventivo** emesso dal Giudice per le indagini preliminari per un'ipotesi di reato di cui all'[articolo 10-bis D.Lgs. 74/2000](#).

Nel caso di specie, la contribuente si è rivolta alla Suprema Corte in quanto, secondo il Tribunale del riesame, la presentazione della domanda di concordato preventivo non aveva reso legittimo il **mancato versamento delle imposte** da parte della società stessa.

La Suprema Corte ha annullato con rinvio l'ordinanza *de qua*, in accoglimento dei motivi di ricorso.

In particolare, il primo motivo di impugnazione riguardava il fatto che il Tribunale non avesse considerato l'insussistenza del *fumus commissi delicti* essendo stato giustificato, secondo la ricorrente, l'omesso versamento delle ritenute operate dalla società quale sostituto d'imposta.

Ciò in quanto la medesima aveva presentato, **fin da epoca anteriore** alla scadenza del termine per l'adempimento del **debito tributario, istanza di ammissione al concordato preventivo**.

La Corte di Cassazione, sul punto, pur rilevando l'esistenza di pronunce di segno differente, ha affermato che ***"in tema di sequestro preventivo, non sia configurabile il fumus del reato connesso all'omesso versamento delle imposte nel caso in cui il debitore sia stato ammesso, prima della scadenza al concordato preventivo con pagamento dilazionato e/o parziale dell'imposta"***.

Il principio sottostante a tale impostazione risiede nel fatto che la condotta omissiva del soggetto obbligato al versamento delle imposte è **scriminato** ai sensi dell'[articolo 51 C.p.](#) perché ***"egli avrebbe agito, o meglio avrebbe omesso di agire, nell'adempimento di un dovere – quello di non eseguire pagamenti una volta formulata l'istanza di ammissione al concordato preventivo nei confronti di specifici creditori – sancito in forza della disposizione contenuta nell'art. 167 del rd n. 267 del 1942, in base alla quale i pagamenti effettuati dall'imprenditore ammesso alla procedura di concordato preventivo non si sottraggono alla regola della inefficacia, essendo, pertanto non dovuti, soprattutto se relativi a debiti sorti anteriormente al sorgere della procedura, a meno che non siano stati espressamente autorizzati dal Giudice delegato"***.

Inoltre, la Suprema Corte ha sottolineato un principio ancora più importante e degno di attenzione, con specifico riferimento all'**elemento temporale**. Secondo il Giudice di legittimità, infatti, diversamente da quanto sostenuto dal Tribunale del riesame, **non è idoneo a qualificare come penalmente rilevante il comportamento omissivo** il fatto che **il momento della scadenza del debito tributario sia maturato anteriormente** al tempo in cui **l'ammissione al concordato preventivo** sia stata **formalmente deliberata**.

A tale proposito, in sentenza è stato evidenziato che *“sebbene il Collegio non ignori che, anche nelle immediatezze cronologiche della adozione della presente decisione questa Corte abbia ritenuto che la scriminante di cui all'art. 51 cod. pen., invocata anche nella presente fattispecie, sia ravvisabile solo se i provvedimenti che impongono il dovere di non adempiere l'obbligo tributario, come l'ammissione al concordato preventivo ovvero, in alternativa il provvedimento del Tribunale che abbia vietato il pagamento dei debiti anteriori, siano intervenuti prima della scadenza dell'obbligo tributario e dunque non siano successivi alla consumazione del reato (omissis) ritiene il Collegio medesimo di doversi discostare da questa, pur autorevole, interpretazione, sulla base di un dato sistematico che depone in senso opposto all'orientamento ora riportato”*.

Secondo la Suprema Corte, infatti, **la decorrenza degli effetti dell'ammissione dell'imprenditore al concordato preventivo** va collocata, **retroattivamente**, non al momento dell'adozione del provvedimento di formale ammissione, ma a quello della **presentazione della relativa domanda**, per cui

**anche i pagamenti eseguiti successivamente a questo adempimento ma prima del decreto di apertura della procedura sono da ritenersi inefficaci ai sensi dell'[articolo 167 R.D. 267/1942](#).**

In conclusione, la Corte ha dunque affermato che *“una volta intervenuto il provvedimento di ammissione del debitore al concordato **anche le pregresse condotte omissive**, consistenti in omessi pagamenti di obbligazioni giunte a maturazione nell'intervallo fra la presentazione della istanza e la sua positiva evasione da parte dell'organo giurisdizionale a ciò preposto, **cessano**, laddove mai in precedenza esse la avessero avuta, di avere rilevanza penale, atteso che tali condotte neppure possono essere considerate compiute contra ius in quanto legittimate, a tutto voler concedere a posteriori, dall'avvenuta ammissione alla procedura concorsuale”*.

Master di specializzazione

## LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

Scopri le sedi in programmazione >

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Autoveicoli: codice della strada riferimento valido solo per le II.DD.***

di Luca Caramaschi

Relativamente alla disciplina degli **autoveicoli**, le classificazioni operate dal **Codice della strada** (viene definito tale il **D.Lgs. 285/1992**) divengono fondamentali allorché si vanno ad esaminare le **norme fiscali** che introducono **limitazioni alla deducibilità** dei costi ad essi relativi.

In particolare – ai fini delle imposte dirette – l'[articolo 164 Tuir](#) fa riferimento alle autovetture ed agli autocaravan contemplati, rispettivamente alle lettere a) e m) dell'**articolo 54 Codice della strada**.

Vale la pena di ricordare che, come già osservato dalla [circolare 48/E/1998](#) “...nelle ipotesi in cui il veicolo utilizzato non rientri in una delle **categorie espressamente individuate dal legislatore**, le spese e ogni altro componente negativo sostenuto per il loro utilizzo sono deducibili prescindendo dai criteri individuati dall'articolo 121-bis del Testo Unico delle **imposte sui redditi**, purché vi sia un **rapporto di inerenza** tra l'utilizzo del veicolo e l'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione”.

In altre parole, le **limitazioni poste dal legislatore fiscale** riguardano determinate fattispecie, ragion per cui se un determinato veicolo non ricade in alcuna delle fattispecie individuate, è ammessa la **deducibilità integrale** del costo: si osserva in ogni caso che tale affermazione deve comunque soddisfare il **principio dell'inerenza** previsto per la generalità delle spese.

Al contrario, **ai fini Iva**, a seguito della modifica introdotta dall'[articolo 1, comma 261, lettera e\), n.1\), L. 244/2007](#) (Finanziaria per l'anno 2008), l'[articolo 19-bis1, comma 1, lettera c\), D.P.R. 633/1972](#) **non prevede più alcun riferimento alle disposizioni del codice della strada** ma individua uno specifico ambito di applicazione rappresentato dai “**veicoli stradale a motore**”.

Per essi si intendono “*tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui **massa massima autorizzata** non supera 3.500 kg e il cui **numero di posti a sedere**, escluso quello del conducente, non è superiore a otto*”.

Il puntuale riferimento alle specifiche tipologie di veicoli individuati nel **codice della strada**, quindi, lascia il campo – ai fini Iva – ad una definizione più generale che ricomprende fattispecie di veicoli in precedenza escluse. È il **caso degli autocarri**, in precedenza non richiamati nella [lettera c\) dell'articolo 19-bis1 D.P.R. 633/1972](#) e ora ricompresi nella nuova

definizione: si tratta, tuttavia, di un falso problema in quanto con il [Provvedimento datato 6 dicembre 2006](#) l'Agenzia delle entrate aveva già introdotto **specifici criteri** per giungere ad una piena assimilazione tra autocarri e autovetture, nel tentativo di frenare le cosiddette **"immatricolazioni di comodo"**.

Nel nuovo contesto normativo Iva, peraltro, cambia lo scenario in quanto ad oggi **tutti gli autocarri**, essendo generalmente ricompresi nella nuova definizione di veicoli stradale a motore, dovranno **dimostrare una piena inerenza del loro utilizzo** all'attività d'impresa per poter essere interamente detratte.

Dal punto di vista tecnico, l'**articolo 47 Codice della strada** classifica i veicoli nelle seguenti categorie:

**Veicoli**

- A Veicoli a braccia
- B Veicoli a trazione animale
- C Velocipedi
- D Slitte
- E Ciclomotori
- F Motoveicoli
- G Autoveicoli**
- H Filoveicoli
- I Rimorchi
- L Macchine agricole
- M Macchine operatrici
- N Veicoli con caratteristiche atipiche

Secondo l'**articolo 54 Codice della strada** gli **autoveicoli** – indicati alla categoria G della sopra descritta classificazione – sono definiti come i veicoli a motore con almeno quattro ruote, esclusi i motoveicoli.

Essi si distinguono ulteriormente nella seguente sotto classificazione:

**Autoveicoli**

- A Autovetture**
- B Autobus
- C Autoveicoli per il trasporto promiscuo**
- D Autocarri**
- E Trattori stradali
- F Autoveicoli per trasporti specifici
- G Autoveicoli per uso speciale**
- H Autotreni
- I Autoarticolati
- L Autosnodati

**M Autocaravan**  
**N Mezzi d'opera**

Relativamente alla immatricolazione e omologazione dei veicoli a motore va segnalato come la [direttiva comunitaria 98/14/CE del 6 febbraio 1998](#) – recepita nel nostro ordinamento con il **D.M. 04.08.1998** – abbia previsto il divieto – con decorrenza 1° ottobre 1998 – di immatricolare autoveicoli all'interno della classe degli autoveicoli per il trasporto promiscuo.

Malgrado tali modifiche non abbiano direttamente interessato le disposizioni contenute nel codice della strada e, in particolare, l'articolo 54 che quindi continua a contemplare alla lettera "C" gli autoveicoli ad uso promiscuo, **di fatto a partire dal 1° ottobre 1998 non è più omologabile un autoveicolo ad uso promiscuo** (la norma comunitaria prevale su quella interna contrastante; a conferma si veda anche la **circolare n. 1718/DC** del ministero dei trasporti).

A seguito del recepimento delle disposizioni comunitarie, pertanto, le omologazioni dei veicoli con almeno 4 ruote avverranno esclusivamente secondo le due seguenti categorie:

- **categoria M** per i veicoli destinati al trasporto delle **persone**, ulteriormente suddivisi in:
  - **categoria M1** per i veicoli a motore destinati al trasporto di persone con al massimo 8 posti a sedere oltre al sedile del conducente;
  - **categoria M2** per veicoli a motore destinati al trasporto di persone con più di 8 posti a sedere oltre al sedile del conducente e massa massima non superiore a 5 t;
  - **categoria M3** per i veicoli a motore destinati al trasporto di persone con più di 8 posti a sedere oltre al sedile del conducente e massa massima superiore a 5 t;
- **categoria N** per i veicoli destinati al trasporto delle **merci**, ulteriormente suddivisi in:
  - **categoria N1** per i veicoli a motore destinati al trasporto di merci, con massa massima non superiore a 3,5 t;
  - **categoria N2** per i veicoli a motore destinati al trasporto di merci, con massa massima superiore a 3,5 t ma non superiore a 12 t;
  - **categoria N3** per i veicoli a motore destinati al trasporto di merci, con massa massima superiore a 12 t.

Ad oggi, quindi, gli autoveicoli non potranno più essere omologati per il trasporto promiscuo, ma dovranno essere distinti tra **veicoli per trasporto persone** e **veicoli per trasporto merci**. Gli unici autoveicoli classificati per il trasporto promiscuo sono esclusivamente quelli **omologati entro il 30 settembre 1998**.



Seminario di specializzazione

## **LA LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE: ASPETTI NORMATIVI E GESTIONALI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)