

## Circolare del 20/12/1995 n. 328 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. VI

I.V.A. - Art. 74, comma 4, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Disposizioni in favore degli autotrasportatori di cose per conto terzi Art. 3, commi 3 e 4, D.L. 28 giugno 1995, n. 250 convertito dalla Legge 8 agosto 1995, n. 349 - D.M. 27 marzo 1995.

**Sintesi:** Viene data agli autotrasportatori di cose per conto terzi (iscritti allo specifico albo) la facoltà di annotare, ai fini I.V.A., le fatture emesse in ciascun trimestre solare, entro la fine del trimestre solare successivo, facendo riferimento in sede di registrazione alla data di annotazione anziché alla data di emissione. Si rammenta, inoltre, che con D.M. 27 marzo 1995, attuativo delle disposizioni recate dalla legge 8 agosto 1995, n. 349, gli stessi autotrasportatori sono stati autorizzati ad effettuare le liquidazioni dell'IVA e ad eseguire i relativi versamenti con cadenza trimestrale a prescindere dal volume d'affari conseguito nell'anno solare precedente.

### Testo:

1 - PREMessa - SINTESI DEE DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE -o:

1994-26 febbraio 1995), nella liquidazione relativa al mese di marzo ovvero, per i contribuenti trimestrali, nella liquidazione relativa al 1 trimestre del 1995, ovviamente con esclusione delle fatture già computate in precedenti liquidazioni.

Per converso, è stato previsto che i committenti, utilizzatori dei servizi e destinatari delle stesse fatture di trasporto, potessero computare in detrazione la relativa imposta a partire dalla 1 liquidazione mensile o trimestrale da effettuarsi successivamente al 27 febbraio 1995, data di entrata in vigore del menzionato decreto-legge n. 48 del 1995, dopo aver ovviamente annotato, secondo i principi generali, dette fatture nel registro di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tale ultimo decreto-legge, decaduto il 28 aprile 1995, è stato poi reiterato con il D.L. 29 aprile 1995, n. 132, il quale ha completato le agevolazioni già previste dal precedente decreto, in applicazione dell'accordo stipulato dal Governo con i rappresentanti della categoria il 17 marzo 1995, concedendo, con l'art. 2, comma 2, agli stessi autotrasportatori di cose per conto terzi, iscritti all'albo di cui alla Legge 6 giugno 1974, n. 298, la facoltà di annotare le fatture emesse in ciascun trimestre solare, a decorrere dal 1 aprile 1995, entro il trimestre successivo a quello di emissione, facendo riferimento alla data di annotazione in luogo di quella di emissione.

Decaduto anche quest'ultimo decreto n. 132 del 1995, per mancata conversione nei termini costituzionali, le disposizioni agevolative per gli autotrasportatori sono state riprodotte, senza modifiche, nell'art. 3, commi 3 e 4, del decreto-legge 28 giugno 1995, n. 250, convertito dalla legge 8 agosto 1995, n. 349, cui si farà in seguito riferimento nella presente circolare.

Ricostruito in sintesi il complesso iter legislativo delle agevolazioni concesse in materia agli operatori del settore dell'autotrasporto, si forniscono taluni chiarimenti in ordine ai problemi applicativi rappresentati alla scrivente.

## 2 - AMBITO APPLICATIVO DELLE AGEVOLAZIONI

L'art. 3, comma 3, del citato decreto-legge n. 250 del 1995, convertito dalla legge n. 349 del 1995, fa riferimento, per l'identificazione dei destinatari delle agevolazioni in argomento, agli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'albo di cui alla legge 6 giugno 1974 n. 298. In particolare detta disposizione richiede per la sua applicazione l'effettiva iscrizione nell'albo delle persone fisiche e giuridiche che esercitano l'autotrasporto di cose per conto di terzi. Tale albo, istituito con la legge n. 298 del 1974, e successive modificazioni, è tenuto presso il Ministero dei Trasporti e dell'Aviazione Civile a livello nazionale e, a livello provinciale, presso gli Uffici provinciali della Motorizzazione civile e dei trasporti in concessione.

Sotto il profilo soggettivo rientrano, pertanto, nell'ambito applicativo delle disposizioni in rassegna, le imprese che risultano di fatto iscritte all'albo degli autotrasportatori di cose per conto terzi e che sono titolari della prescritta autorizzazione alla data di entrata in vigore delle richiamate disposizioni e comunque prima di avvalersi in concreto delle cennate agevolazioni. Rientrano, altresì, nella disposizione agevolativa in commento anche le cooperative o i consorzi iscritti nel medesimo albo, qualora concludano i contratti di trasporto in nome proprio seppure nell'interesse dei propri associati.

Restano, invece, esclusi dall'agevolazione di cui trattasi, gli autotrasportatori di cose in conto proprio, nonché quelli non iscritti nel cennato albo nazionale e non titolari della apposita autorizzazione al trasporto richiesta dalla stessa legge 298 del 1974 (artt. 41 e 46).

La medesima legge n. 298 del 1974 individua, inoltre, indirettamente la tipologia di prestazioni rientranti nell'ambito applicativo delle disposizioni in rassegna.

Infatti l'art. 40 definisce il trasporto di cose per conto terzi come l'attività imprenditoriale diretta alla prestazione di servizi di trasporto verso un determinato corrispettivo.

Il successivo art. 41 collega l'iscrizione all'albo e la connessa autorizzazione alla concreta effettuazione del trasporto.

Pertanto l'agevolazione in esame ha per oggetto l'esecuzione effettiva



periodici gli interessi dell'1,5% previsti dalla richiamata disposizione.

Possono ritenersi altresì regolarmente effettuate le liquidazioni ed i versamenti trimestrali eseguiti da parte dei contribuenti che, sulla base della previgente normativa, avevano già eseguito per alcuni mesi del 1995 le liquidazioni e i versamenti dell'IVA con periodicità mensile (es.: liquidazioni mensili per i mesi di gennaio e febbraio 1995, poi confluite, da marzo, nelle liquidazioni trimestrali).

Per quanto concerne le altre attività eventualmente svolte dalle stesse imprese di autotrasporto, si precisa che i corrispettivi ad esse relativi devono essere annotati distintamente nei prescritti registri, ove dette attività non siano già gestite con contabilità separata, e l'imposta deve essere liquidata e versata mensilmente, ovvero trimestralmente a norma dell'art. 33 del D.P.R. n. 633 del 1972, (cioè con la maggiorazione degli interessi), a seconda che il loro complessivo ammontare, considerato distintamente da quello delle prestazioni di trasporto, superi o meno i limiti stabiliti dallo stesso articolo 33 (lire 360 milioni per le prestazioni di servizi ovvero un miliardo di lire per le altre attività - cfr. citata circolare n. 25 del 1991).

#### 4 - ANNOTAZIONE DELLE FATTURE EMESSE

In forza di quanto disposto dall'art. 3, comma 3, del più volte richiamato D.L. n. 250 del 1995, l'ultimo periodo del quarto comma dell'art. 74 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 prevede che, in deroga a quanto disposto dall'art. 23, primo comma, del menzionato D.P.R. n. 633 del 1972, le fatture emesse, a decorrere dal 1 aprile 1995, in ciascun trimestre solare dagli autotrasportatori iscritti all'albo, relative all'esercizio dell'attività di autotrasporto nei sensi illustrati al paragrafo 2, possono essere annotate entro il trimestre successivo a quello di emissione, con riferimento alla data di annotazione.

In sostanza viene data la facoltà agli autotrasportatori - si ricorda trattasi di mera facoltà e non di obbligo, essendo questa ulteriore agevolazione del tutto autonoma rispetto a quella delle liquidazioni trimestrali -, in ossequio alle finalità che hanno ispirato il provvedimento agevolativo, di annotare le fatture emesse in ciascun trimestre solare per tutto ciò che è inerente la particolare attività, entro la fine del trimestre solare successivo facendo riferimento, in sede di registrazione, alla data di annotazione anziché alla data di emissione.

Tale disciplina costituisce una deroga al criterio generale previsto dall'art. 23, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, dopo le modifiche apportate dal D.L. 30 dicembre 1993 n. 557, convertito dalla Legge 26 febbraio 1994, n. 133 (cfr. circ. Dip. Entrate n. 134/E del 5 agosto 1994). Analogo differimento viene così a subire il versamento della relativa imposta, basandosi il sistema di liquidazione dell'IVA sulle operazioni "annotate" nei prescritti registri.

In concreto, pertanto, le fatture emesse dalle imprese di autotrasporto, a partire dal mese di aprile 1995, (ad esempio nel corso del 2° trimestre 1995), potevano essere annotate entro il terzo trimestre di detto anno e la relativa imposta assolta entro il 3 novembre 1995; le fatture emesse, invece, nel corso del quarto trimestre (ottobre-novembre-dicembre 1995) possono essere annotate entro il primo trimestre dell'anno successivo (gennaio-febbraio-marzo 1996) e la relativa imposta assolta entro il 3 maggio 1996.

Poiché tale ulteriore facoltà è stata concessa, come evidenziato in premessa, con il D.L. 29 aprile 1995, n.132, in vigore dal 29 aprile stesso, l'annotazione delle fatture emesse nel mese di aprile, eventualmente già eseguita secondo i criteri generali, poteva essere imputata al terzo trimestre 1995, con le modalità indicate nel comma 4 dell'art. 26 del D.P.R. n. 633 del 1972 al fine di fruire delle disposizioni in esame successivamente intervenute.

Restano invece invariati i termini e le modalità di annotazione stabiliti in via generale dall'art.25 del D.P.R. n. 633 del 1972 per le fatture relative alle prestazioni di trasporto ricevute dalle imprese committenti ai fini della consentita detrazione.

Per i soggetti che svolgono esclusivamente l'attività di autotrasporto nei sensi già indicati consegue altresì che il volume d'affari ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, viene ad essere costituito dalle operazioni

effettuate ed annotate nell'anno solare di riferimento secondo i criteri dettati dalle speciali disposizioni sopra illustrate.

Resta inteso che per le operazioni diverse da quelle relative all'esercizio dell'autotrasporto, si applicano i criteri generali di annotazione delle relative fatture e la conseguente liquidazione dell'imposta previsti dalla normativa vigente.

5 - CONTABILIZZAZIONE DELLE FATTURE EMESSE IN VIGENZA DEL D.L. 27 DICEMBRE 1994, n. 719

Il comma 4 dell'art. 3 del D.L. 250 del 1995 ripropone, come già osservato nelle premesse, il testo dell'art. 21, comma 3, del D.L. 48 del 1995, decaduto e successivamente riprodotto con l'art. 2, comma 3, del D.L. 132 del 1995, tendente a sanare gli effetti della fatturazione in sospeso concessa agli autotrasportatori in vigore del primo decreto-legge 27 dicembre 1994, n. 719.

Gli effetti della disposizione di cui al citato comma 4 dovrebbero ormai ritenersi esauriti avendo dovuto gli autotrasportatori assolvere il tributo relativo alle fatture emesse nel periodo dal 29 dicembre 1994 al 26 febbraio 1995, ancorché non saldate dai committenti, entro il termine massimo del 3 maggio 1995.

Per quanto concerne il diritto di questi ultimi alla detrazione della relativa imposta, da esercitarsi, secondo il testo letterale del suaccennato art. 3, comma 4, del D.L. 250 del 1995, "nella prima liquidazione da eseguire successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge" si precisa, per chi non avesse in precedenza detratto l'imposta che - essendo peraltro già stato legittimamente effettuato

in grado di utilizzare, con la massima attendibilita', il cosiddetto "dato previsionale" ai fini del calcolo dell'acconto da versare, in quanto sono gia' a conoscenza dell'imposta dovuta per l'ultima liquidazione periodica dell'anno, essendo questa costituita, per la parte a debito, dall'imposta relativa alle fatture emesse nel terzo trimestre (cioe' nel periodo luglio, agosto, settembre) da annotare, appunto, entro il quarto trimestre (cioe' entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento).

Per quanto concerne gli importi minimi di imposta scaturenti dalle liquidazioni periodiche o dall'acconto, corrispondenti rispettivamente a L.50.000 e L.200.000, in forza dei quali i contribuenti debbono ritenersi esonerati dal relativo versamento nelle prescritte scadenze, si precisa che detti importi debbono intendersi riferiti all'ammontare dovuto in conseguenza delle risultanze periodiche o del calcolo dell'acconto, senza tener conto del credito speciale d'imposta utilizzabile a scomputo dei versamenti.

Così', ad esempio, se dal calcolo risulta un acconto IVA dovuto per l'ammontare di L.240.000 (superiore quindi all'importo minimo di L.200.000 previsto dall'art.6, comma 4, della legge 405 del 1990) e se, in tale occasione, viene utilizzato un credito d'imposta di L.180.000, le restanti L.60.000 debbono essere comunque versate secondo le previste modalita'.

Gli Uffici e le Associazioni in indirizzo sono pregati di curare la massima divulgazione del contenuto nella presente circolare.

Si allegano, per utilita' di consultazione, le disposizioni agevolative attualmente vigenti.