Circolare del 27/06/2000 n. 129 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Uff. del Dir. Centrale

Interventi a favore dell'autotrasporto - Decreto-legge 22 giugno 2000, n 167 - Chiarimenti applicativi.

Sintesi:

Sintesi: Si forniscono chiarimenti in merito alle misure agevolative, ai fini fiscali, per il settore dell'autotrasporto di merci per conto terzi, introdotte dal decreto legge 22 giugno 2000, n. 167.

Testo:

Alle Direzioni Regionali delle Entrate
Agli Uffici delle Entrate
Agli Uffici distrettuali delle imposte dirette
Agli Uffici IVA
Ai Centri di servizio delle imposte dirette e Indirette
Al Segretariato Generale
Al Servizio Consultivo ed Ispettivo
tributario
Al Comando Generale della Guardia
di Finanza
Alle Direzioni Centrali del Dipartimento
delle Entrate
Al Ministero dei Trasporti e della Navigazione
All'Associazione tra le societa' italiane
per azioni - ASSONIME
Al Comitato Centrale per l'Albo degli Autotrasportatori

---

1. Premessa

Con il decreto-legge 22 giugno 2000, n. 167 sono state introdotte misure agevolative per il settore dell'autotrasporto di merci per conto di terzi. Al fine di consentire una corretta applicazione delle disposizioni in questione con la presente circolare vengono forniti gli opportuni chiarimenti.

2. Le agevolazioni riferite ai redditi di lavoro dipendente

L'articolo 1 inserisce una nuova previsione nel comma 6 dell'articolo 48 del TUIR. Come e' noto, il citato comma 6 gia' prevedeva che le indennita' e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attivita' lavorative in luoghi sempre variabili e diversi (cosiddetti trasfertisti), anche se corrisposte con carattere di continuita', le indennita' di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, nonche' le indennita' corrisposte agli ufficiali giudiziari per le notifiche effettuate, concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare.

Lo stesso comma 6 gia' disponeva che con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate le categorie di lavoratori e le condizioni di applicabilita'. In relazione alla richiamata disposizione, sono stati forniti i necessari chiarimenti con circolare n. 326/E del 1997, specificando che essa si rende applicabile nelle ipotesi in cui al dipendente viene corrisposta una indennita' forfetaria o una maggiorazione di retribuzione in funzione della circostanza che lo stesso non ha una sede di lavoro fissa e il suo lavoro si svolge sempre all'esterno.

Si ricorda che con riferimento agli spostamenti del dipendente nello svolgimento della sua attivita' lavorativa possono verificarsi due fattispecie tra loro alternative, e precisamente:

- il dipendente ha una sede di lavoro da cui si allontana per andare in trasferta (e l'eventuale indennita' fruisce di un trattamento particolarmente agevolato);
- il dipendente non ha una sede di lavoro (in questo caso e' detto "trasfertista").

Con la richiamata circolare e' stato chiarito che nella prima ipotesi, nella quale l'indennita' di trasferta e' determinata in modo puntuale in relazione agli effettivi giorni in cui la prestazione lavorativa e' resa al di fuori della sede di lavoro, si applica il piu' favorevole regime fiscale previsto per le trasferte dal comma 5 dell'articolo 48 del TUIR, che comporta la completa esenzione di un importo predeterminato (attualmente L. 90.000 o L. 150.000, a seconda la trasferta avvenga all'interno o all'esterno del territorio nazionale).

Nel secondo caso, invece, il datore di lavoro non tiene conto degli effettivi giorni di trasferta e concede, in relazione all'intero periodo di paga, una maggiorazione o una indennita' forfetaria, che e' assoggettata a tassazione fiscale nella misura del 50 per cento.

Occorre ricordare che in relazione agli spostamenti effettuati dai

dipendenti delle imprese di autotrasporto nello svolgimento dell'attivita' lavorativa, l'amministrazione finanziaria ha recentemente ribadito, con la risoluzione n. 56/E del 9 maggio 2000, che gli autotrasportatori non sono "trasfertisti" e, quindi, in relazione all'indennita' da essi percepita, possono fruire del piu' favorevole regime stabilito per le trasferte.

Con l'articolo 1 in commento, e' stata, invece, introdotta una fattispecie completamente diversa al fine di riservare un trattamento particolare, che si aggiunge a tutti quelli gia' oggetto di specifiche previsioni, per taluni compensi percepiti dai lavoratori dipendenti, addetti alla guida, del settore dell'autotrasporto di merci.

Viene, infatti, stabilito che le maggiorazioni di retribuzione corrisposte a titolo di lavoro straordinario o in relazione a trasferte a questi lavoratori dipendenti concorrono a formare il reddito soltanto per il 50 per cento dell'importo corrisposto.

In tal modo, alle somme in questione viene riservato il medesimo regime fiscale previsto per le indennita' forfetarie e le maggiorazioni di retribuzione dei trasfertisti, con la differenza che nell'ipotesi in esame il trattamento agevolato delle maggiorazioni di retribuzione corrisposte ai lavoratori dipendenti delle imprese di autotrasporto di merci convive con quello previsto per le trasferte di cui al comma 5 dell'articolo 48, atteso che si tratta di somme erogate a titolo diverso dallo spostamento dal luogo di lavoro.

Si ricorda che in forza dell'**articolo 12 della legge n. 153 del 30 aprile 1969**, come sostituito dall'**articolo 6 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314**, per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale dovuti sui redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 46, comma 1, del TUIR, si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 48 dello stesso testo unico. Pertanto, la nuova fattispecie esplica effetto anche ai fini della determinazione della base imponibile previdenziale, come, del resto, tutte le altre ipotesi agevolative contenute nel citato articolo 48, e, quindi, le somme in questione concorrono per il 50 per cento del loro importo.

E' opportuno precisare che in assenza di una specifica norma di entrata in vigore, poiche' la nuova disposizione interviene nel corso del periodo d'imposta, in virtu' del principio di unitarieta' del periodo d'imposta contenuto nell'articolo 7 del TUIR, e riconosciuto anche dal Consiglio di Stato nel parere n. 1084/202/96 del 19 aprile 1996, la stessa ha effetto dal 1 gennaio 2000 ed anche con riferimento alle somme gia' corrisposte alla data di entrata in vigore del decreto-legge. A questo proposito giova ricordare che il sostituto d'imposta, relativamente alle somme gia' erogate e assoggettate a ritenuta alla fonte per il loro intero importo, terra' conto delle nuove disposizioni in occasione dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine rapporto di lavoro o di fine anno. E', comunque, consentito provvedere fin dal primo periodo di paga utile alla rideterminazione della base imponibile e delle relative ritenute ed effettuare i conseguenti conguagli, se il sostituto d'imposta preferisce regolarizzare subito le posizioni individuali.

3. Le agevolazioni per le imprese di autotrasporto.

Il comma 1 dell'articolo 2, ha adeguato le misure delle deduzioni forfetarie per spese non documentate, di cui all'articolo 79, comma 8, del TUIR, fissandole a lire 45.500 per i trasporti di merci effettuati all'interno della regione o in regioni confinanti ed a lire 81.000 per quelli effettuati al di fuori di tale ambito. Il citato articolo 79, comma 8, stabilisce, infatti, che le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi, possono dedurre dal reddito, in misura forfetaria, determinati importi relativi a spese non documentate per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa.

Si rammenta che con la circolare del 29 settembre 1984, n. 31/9/1123, la soppressa Direzione Generale delle Imposte Dirette ha fornito, a tale proposito, alcuni chiarimenti. In particolare, e' stato precisato che la deduzione in parola spetta una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto indipendentemente dal numero di viaggi effettuati nello stesso giorno e a condizione che questi ultimi vengano effettuati personalmente dal titolare dell'autorizzazione. Va ricordato, alla luce delle nuove disposizioni concernenti l'allegazione di documentazione alla dichiarazione dei redditi, che il previsto prospetto riepilogativo sottoscritto dal dichiarante, contenente gli elementi identificativi dei viaggi eseguiti, dovra' essere in ogni caso predisposto e conservato dal contribuente per essere esibito o spedito a richiesta degli uffici finanziari.

Con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione della disposizione, occorre rilevare che essa e' riferita alle imprese minori ammesse alla tenuta della contabilita' separata anche nel caso in cui abbiano optato per il regime ordinario (come meglio si chiarira' piu' avanti), sempreche' i titolari siano intestatari di autorizzazione all'autotrasporto di merci per conto di terzi ed alle imprese familiari esonerate dalla tenuta della contabilita' ordinaria, a condizione che i trasporti siano effettuati personalmente dal titolare dell'impresa quale intestatario della relativa autorizzazione.

A tale ultimo proposito, si ricorda che l'**art. 6, del decreto legge 6**

febbraio 1987, n. 16, convertito dalla legge 30 marzo 1987, n. 132, individua i soggetti per i quali non si applicano le disposizioni di cui alla legge 6 giugno 1974, n. 298, concernente, tra l'altro, l'istituzione dell'albo nazionale degli autotrasportatori di cose per conto terzi, nonche' la abilitazione per i trasporti speciali. Tenuto conto, quindi, del contenuto del citato articolo 6, si deve ritenere che nell'ambito applicativo della disposizione contenuta nel comma 8 dell'articolo 79 del TUIR rientrino anche coloro che effettuano trasporti per mezzo di motoveicoli e autoveicoli aventi una massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi e che, quindi, anche a loro competa la deduzione ivi prevista.

E' opportuno ricordare, inoltre, che l'articolo 13, comma 4, del decreto legge 27 aprile 1990, n. 90, illustrato dalla circolare ministeriale esplicativa del 10 maggio 1990, n. 13, ha stabilito che la deduzione in argomento compete anche alle societa' in nome collettivo ed in accomandita semplice, relativamente ai trasporti effettuati personalmente dai soci, nonche' alle imprese che hanno optato per la contabilita' ordinaria ed alle societa' di cui all'articolo 5 del TUIR, mentre restano escluse le societa' di capitali di qualsiasi tipo dal momento che per queste ultime non si rendono applicabili le disposizioni dell'articolo 79 del TUIR.

Occorre specificare che la disposizione in esame, si applica, per espressa previsione normativa, a partire dal periodo di imposta 1999; essa, pertanto, ha rilievo fin dalle dichiarazioni dei redditi che le persone fisiche presentano con riferimento a tale anno d'imposta.

Al riguardo, va precisato che se gli interessati non hanno ancora pagato le imposte relative al periodo 1999, le stesse potranno essere determinate tenendo conto della nuova disposizione, cosi' come del credito di imposta della c.d. carbon-tax.

Qualora, invece, l'autotrasportatore avesse gia' effettuato il versamento, dovra' effettuare le seguenti operazioni:

- compilare correttamente la dichiarazione tenendo conto delle nuove deduzioni e del credito "carbon-tax";
- esporre la differenza nello specifico rigo riservato al credito da portare in diminuzione dalle imposte dovute per l'anno successivo (considerato che l'imposta dovuta risultera' inferiore a quella versata);
- il credito cosi' indicato potra' essere immediatamente utilizzato in compensazione nel Mod. F 24 per diminuire gli importi dovuti a titolo di contributi previdenziali, INAIL, imposte sul reddito, IRAP, ritenute, ecc.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.