

FISCALITA' AUTO 2013



In collaborazione con





FISCALITA' AUTO 2013

Le informazioni contenute nel presente documento non impegnano la responsabilità dei redattori.

Il documento, redatto sulla base della normativa vigente, è stato predisposto con il mero intento di fornire un'informazione di carattere generale e divulgativo concernente il trattamento fiscale riservato agli autoveicoli, ciò alla luce di alcuni possibili scenari che sono prospettabili quanto all'utilizzo ed alla destinazione degli autoveicoli stessi.

Tale materiale non è da intendersi necessariamente esauriente e completo e non rappresenta in alcun modo un servizio di consulenza professionale o giuridica.

In collaborazione con





EDITORIALE

Il Corporate Vehicle Observatory di Arval è il centro studi sulla mobilità e sulle tendenze del mercato automotive, una piattaforma neutrale ed indipendente di analisi e condivisione di informazioni, best practices, novità e trends del settore dei veicoli aziendali.

Il CVO rappresenta quindi un punto di osservazione privilegiato sull'intera filiera della mobilità aziendale, grazie anche alla leadership di Arval sul settore. Una caratteristica unica che permette al Corporate Vehicle Observatory di avviare collaborazioni con enti di ricerca, università e centri studi e di avere così accesso a una grande quantità di dati e informazioni economico-scientifiche di alto livello.

In particolare crediamo che in un contesto economico complesso e volatile come quello attuale sia fondamentale per le aziende avere a disposizione gli elementi conoscitivi utili per prendere decisioni consapevoli su un comparto di costi importante come la flotta aziendale. Per questo motivo la prima pubblicazione del 2013 elaborata dal Corporate Vehicle Observatory è dedicata alla fiscalità dell'auto, una voce di costo

che incide in maniera significativa sul Total Cost of Ownership del veicolo e, in senso più ampio, della flotta aziendale.

"Fiscalità Auto 2013" mira, in particolare, ad illustrare i principi fondamentali ed i contenuti della nuova normativa fiscale applicabile alle auto aziendali. Una panoramica sintetica ma estremamente completa delle disposizioni normative, con un'attenzione particolare ad alcuni esempi concreti che possano facilitare la comprensione delle diverse casistiche, completata da un ricco glossario e una sezione dedicata alle Frequently Asked Questions.

Non mi resta quindi che augurarvi buona lettura!

Corporate Vehicle Observatory

Si ringrazia Ernst & Young, in particolare Dott. Comm. Giacomo Albano e Avv.to Marco Marani, per il supporto fornito alla redazione della presente pubblicazione.



SOMMARIO

EDITORIALE	1
SOMMARIO	2
IL TRATTAMENTO FISCALE NELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA	3
Le ipotesi di deducibilità integrale	4
Le ipotesi di deducibilità parziale	4
Il trattamento fiscale nella disciplina dell'imposta sul valore aggiunto	9
AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO	13
Detenzione in locazione finanziaria	14
Detenzione in noleggio	15
Imposta sul valore aggiunto	15
LIBERI PROFESSIONISTI	17
Acquisto (detenzione in proprietà)	17
Detenzione in locazione finanziaria	18
Detenzione in noleggio	18
Imposta sul valore aggiunto	19
GLOSSARIO	23
FAQ	25

IL TRATTAMENTO FISCALE NELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA



Nell'ambito della disciplina del reddito d'impresa, il trattamento fiscale afferente le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore necessita una distinzione tra:

1. veicoli compresi nell'art. 164¹ del d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (nel prosieguo "TUIR"), per i quali il regime di deducibilità fiscale ai fini delle imposte sui redditi (nel Proseguo "II.DD.") applicabile ai relativi costi varia in funzione della tipologia del veicolo e dell'utilizzo che ne viene fatto; e
2. veicoli non compresi nell'art. 164 del TUIR, le cui spese sono fiscalmente deducibili ai fini delle II.DD. purché siano rispettati gli ordinari principi che regolano la deducibilità nell'ambito del reddito di

1 Sono disciplinati in tale articolo:

- le autovetture di cui all'art. 54, co. 1, lett. a) del D.Lgs. n. 285/92, ovvero sia i veicoli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo nove posti, compreso quello del conducente;
- gli autocaravan di cui all'art. 54, co. 1, lett. m) del D.Lgs. n. 285/92, ovvero sia i veicoli aventi una speciale carrozzeria ed attrezzati permanentemente per essere adibiti al trasporto e all'alloggio di sette persone al massimo, compreso il conducente;
- i ciclomotori, vale a dire veicoli a motore a due o tre ruote, di cilindrata non superiore a 50 cm³ se termico, sviluppano una velocità su strada fino a 40 km/h, con sedile monoposto che non consente il trasporto di altra persona oltre il conducente;
- i motocicli, vale a dire veicoli a motore a due ruote, rientranti nella più ampia categoria dei motoveicoli, destinati al trasporto di persone, in numero non superiore a due compreso il conducente.

impresa (nella specie quelli di inerenza, di competenza e di previa imputazione a conto economico).

Per quanto riguarda i veicoli compresi nell'art. 164 del TUIR, vengono descritti in calce i principali tratti caratterizzanti la deducibilità fiscale ai fini delle II.DD. dei relativi oneri.

Le ipotesi di deducibilità integrale

Sono integralmente deducibili ai fini delle II.DD. le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli di cui all'art. 164 del TUIR a condizione che gli stessi siano, alternativamente

■ **Utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa**

In accordo con l'interpretazione fornita sul punto dal Ministero delle Finanze², un bene è considerato "strumentale" all'attività d'impresa nell'ipotesi in cui detta attività non possa essere realizzata senza il suddetto bene.

Con particolare riferimento ai veicoli compresi nel menzionato art. 164 del TUIR, gli stessi costituiscono beni strumentali all'attività e, pertanto, i relativi costi risultano interamente deducibili, per le imprese che effettuano attività di noleggio o per le imprese di scuola guida

■ **Adibiti ad uso pubblico**

Trattasi di quei veicoli la cui utilizzazione avviene in funzione dell'esercizio di un servizio pubblico e la cui circolazione è regolamentata da specifiche disposizioni di legge.

A tal riguardo si considerano tali quei veicoli per i quali un qualunque ufficio della Pubblica Amministrazione abbia rilasciato un atto che ne attesti la loro specifica destinazione (tipicamente i veicoli utilizzati dal titolare della licenza per l'esercizio del servizio di

taxi).

Per queste due summenzionate categorie:

- ✓ il costo sostenuto per l'acquisto del veicolo è (integralmente) deducibile in più esercizi, a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene, secondo la procedura dell'ammortamento³;
- ✓ le spese di esercizio sono (integralmente ed) interamente deducibili nell'esercizio di competenza.

Le ipotesi di deducibilità parziale

Al di fuori dei due scenari sopra descritti, le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli di cui all'art. 164 del TUIR sono deducibili ai fini delle II.DD. in misura differenziata a seconda che si tratti di:

■ **Veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta**

Si considera dato in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta il veicolo concesso in uso promiscuo per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro (o, se inferiore, del periodo di possesso del singolo veicolo).

Ai fini del computo del suddetto termine temporale non è necessario che tale utilizzo sia avvenuto in modo continuativo, né che il veicolo sia stato utilizzato dallo stesso dipendente.

Allo scopo di evitare comportamenti elusivi, la concessione del veicolo in uso promiscuo al dipendente deve essere provata con idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo in uso promiscuo (scrittura privata fra datore di lavoro e dipendente, clausola inserita in un contratto di lavoro, ecc).

Quanto al relativo trattamento ai fini delle

³ Dal punto di vista fiscale, la deducibilità del costo di acquisto sotto forma di ammortamento deve comunque rispettare i limiti massimi derivanti dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal Decreto Ministeriale 31 dicembre 1988.

² Min. Fin., Circ. 10 febbraio 1998 n. 48/E.

Il.DD., a seguito di una recente modifica normativa è ora previsto che:

- ✓ il costo d'acquisto del veicolo è deducibile nella misura del 70%⁴ del suo ammontare, senza alcun tetto massimo di spesa, sotto forma di quote di ammortamento;
- ✓ sono deducibili nella stessa misura del 70%, senza alcun tetto massimo di spesa, anche gli altri ordinari costi di gestione legati all'uso del veicolo tra i quali, a titolo esemplificativo, carburante e lubrificante, spese di manutenzione e riparazione, tassa di proprietà, assicurazione, spese di pedaggio autostradale, cambio gomme, ricambi, accessori;
- ✓ laddove il veicolo sia acquisito dall'impresa tramite contratto di noleggio a lungo termine o contratto di leasing, i relativi canoni sono anch'essi deducibili nella misura del 70% del loro ammontare senza alcun tetto di spesa massima. Per i contratti di locazione finanziaria stipulati dal 29 aprile 2012, la deducibilità fiscale dei canoni è svincolata dalla durata prevista in contratto, fermo restando che la deducibilità dei canoni è ammessa lungo un periodo non inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali previsti in ipotesi di acquisto del veicolo.

■ Veicoli non assegnati (parco macchine aziendale)

Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli compresi nell'art. 164 del TUIR⁵, destinati ad essere utilizzati non

4 La percentuale di deducibilità del 70% è stata fissata dall'art. 4, comma 72, lettera b) della legge 28 giugno 2012 n. 92, con effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo alla data del 18 luglio 2012 come stabilito dal comma 73 del medesimo art. 4 della legge n. 92/2012 cit. (misura di deducibilità precedente prevista: 90%).

5 Ai fini dell'individuazione dei veicoli rientranti nel parco macchine aziendale, oltre alle indicazioni fornite nella nota n. 1, occorre tener conto di quanto disposto dal



esclusivamente nell'esercizio d'impresa ovvero non dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, sono deducibili nella misura del 20%⁶.

Va rilevato come tale percentuale di

Provedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 dicembre 2006.

Al fine di contrastare gli abusi delle disposizioni fiscali disciplinanti il settore dei veicoli, il Provvedimento cit. ha individuato i veicoli che, a prescindere dalla categoria di omologazione, risultano da adattamenti che non ne impediscono l'utilizzo per il trasporto privato di persone.

Devono pertanto obbligatoriamente esse ricondotti nel parco macchine aziendale i veicoli che "pur immatricolati o reimmatricolati come N1, abbiano codice di carrozzeria F0 (Effe zero), quattro o più posti e un rapporto tra la potenza del motore (Pt), espressa in KW, e la portata (P) del veicolo, ottenuta quale differenza tra la massa complessiva (Mc) e la tara (T), espressa in tonnellate, uguale o superiore a 180, secondo la seguente formula:

$$I = \frac{Pt (KW)}{Mc - T(t)} \geq 180$$

6 Percentuale fissata dall'art. 1, comma 501 della legge 24 dicembre 2012 n. 228 con effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo alla data del 18 luglio 2012, come stabilito dal comma 73 dell'art. 4 della legge n. 92/2012 cit..



deducibilità fiscale non è applicabile sull'intero costo sostenuto dall'azienda essendo previsti dei tetti massimi di spesa fiscalmente riconosciuti che variano in funzione del titolo di detenzione del veicoli (proprietà, leasing o noleggio).

Veicoli di proprietà

Il costo d'acquisto è deducibile nel suddetto limite del 20%, secondo la procedura dell'ammortamento, ma senza tener conto della parte del costo eccedente:

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 18.075,99;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 2.065,83.

Vale precisare come, ai fini della determinazione del costo fiscalmente rilevante, devono comprendersi nel computo anche gli oneri accessori di diretta imputazione del bene (tra i quali, ad esempio, l'IVA indetraibile e la tassa di immatricolazione).

Sono ugualmente deducibili nella misura del 20% anche gli altri ordinari costi di gestione legati all'uso ed alla manutenzione dei veicoli.

Veicoli a disposizione per effetto della stipula di un contratto di locazione finanziaria

In un ottica di equivalenza fiscale tra acquisto in locazione finanziaria ed acquisto in proprietà, i canoni di locazione finanziaria sono deducibili (nell'anzidetta misura del 20%) senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo sostenuto dalla concedente società di leasing che eccede:

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 18.075,99;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 2.065,83.

Se il veicolo è stato concesso in locazione finanziaria nel corso del periodo d'imposta, il valore dei canoni relativi al contratto di leasing dovrà essere ragguagliato al periodo di utilizzazione del veicolo nell'esercizio.

A seguito di un recente intervento normativo⁷, per i contratti di locazione finanziaria stipulati dal 29 aprile 2012, la deducibilità fiscale dei canoni è stata svincolata dalla durata prevista in contratto. In ipotesi di contratto di leasing avente ad oggetto i veicoli di cui all'art. 164 del TUIR, la deducibilità dei canoni è ammessa, a prescindere dalla durata contrattuale, lungo un periodo non inferiore al periodo di ammortamento risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali previsti in ipotesi di acquisto del veicolo.

Nel caso di stipula di un contratto di leasing con durata pari (o superiore) a quella fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale e quindi le corrispondenti imputazioni a conto economico. Diversamente, in caso di contratti di locazione finanziaria con durata inferiore al periodo di deducibilità fiscale dei canoni, le quote dei canoni eccedenti

⁷ Art. 4-bis del D.L. 2 marzo 2012 n. 16.

l'importo massimo deducibile annualmente dovranno esser riprese a tassazione durante la vita contrattuale, dovendosi poi procedere al loro recupero fiscale⁸.

Resta ferma la deducibilità, sempre limitata al 20%, delle altre spese d'esercizio eventualmente sostenute.

La deducibilità del canone di leasing va poi depurata della quota di interessi impliciti desunta dal contratto; ai fini dell'Ires gli interessi sono deducibili secondo i limiti dell'art. 96 del TUIR mentre scontano un'indeducibilità integrale ai fini dell'Irap.

Veicoli a disposizione per effetto di contratti di noleggio, anche a lungo termine (c.d. full service)

I canoni di noleggio sono deducibili senza tenere conto della parte del costo eccedente i seguenti limiti:

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 3.615,20;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 774,69;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 413,17.

I suddetti importi, come nella precedente ipotesi, devono essere ragguagliati ad anno e risultano anch'essi deducibili nella misura del 20%. Resta anche in questo caso ferma la deducibilità, sempre al 20%, di ogni altra spesa d'esercizio eventualmente sostenuta. Un accenno a parte meritano i contratti di

⁸ Premessa l'assenza, alla data di redazione della presente pubblicazione, di un chiarimento ufficiale in materia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in tale scenario si pone la questione di come recuperare dal punto di vista fiscale gli importi tassati durante la vita del contratto.

Sul punto sembra propendere la tesi sposata da Assilea - Associazione di categoria della società di leasing - che, commentando la novella legislativa, ha adottato una soluzione che vuole gli importi dei canoni di locazione finanziaria non dedotti in vigenza di contratto (in quanto eccedenti i limiti) poter esser dedotti in via extracontabile al termine del contratto stesso, cioè nei limiti dell'importo massimo fiscalmente deducibile in ciascun anno (Circolare fiscale n.18 del 28 maggio 2012).

Diversa la posizione assunta da Assonime, secondo la quale in ipotesi di riscatto del bene al termine del contratto di leasing, l'ammontare non dedotto dei canoni dovrebbe esser fiscalmente capitalizzato sul costo d'acquisto del bene, per poi esser recuperato fiscalmente sotto forma di maggiori ammortamenti (Circolare fiscale n.14 del 28 maggio 2012).



noleggio a lungo termine (di c.d. full service). Come noto i contratti di noleggio a lungo termine consistono in accordi contrattuali misti che prevedono, a fianco alla prestazione principale consistente nella locazione dell'auto, la fornitura di una serie di servizi prestati con riferimento alla gestione del veicolo locato. In tal ottica la corresponsione del canone periodico è dunque comprensiva anche delle prestazioni accessorie quali, ad esempio, il pagamento dell'assicurazione R.C. auto, il pagamento della tassa di proprietà, la manutenzione ordinaria, la sostituzione del veicolo in caso di guasto.

Ciò posto, anche in tal caso, al fine di assicurare un equo trattamento per i costi sostenuti per l'utilizzo dei veicoli a motore, i descritti limiti di deducibilità fiscale devono essere considerati in relazione alla quota del canone (di sola locazione) da computarsi al netto dei costi riferibili alle prestazioni accessorie.



In altri termini, applicando il suddetto limite quantitativo unicamente alla quota relativa alla tariffa di noleggio (per poi scontare una deduzione limitata del 20%), la quota relativa ai servizi ulteriori risulterà deducibile nella misura del 20% senza applicazione di alcun tetto di spesa⁹. A tal fine, nell'ipotesi di noleggio full service di un'autovettura, dovrà essere specificamente indicata la quota della tariffa di noleggio depurata delle spese per i servizi accessori di cui si fruisce.

A differenza del leasing, mancando nel noleggio una componente finanziaria, non vi sono problematiche di specifica indeducibilità a tale titolo né ai fini dell'IRES né ai fini dell'IRAP.

⁹ Ciò rappresentando dunque un trattamento di favore che si aggiunge ad altri aspetti favorevoli di carattere non-fiscale che caratterizzano il noleggio, quali, p.es., il minore immobilizzo di capitale, la pianificabilità della spesa, il minore impegno di gestione del parco veicoli (con possibilità quindi di impiegare risorse umane su altre attività aziendali).

■ **Veicoli assegnati agli amministratori**

Nell'ipotesi in cui un'autovettura venga assegnata in suo promiscuo ad un amministratore per la maggior parte del periodo di imposta, ai fini delle II.DD. possono presentarsi differenti conseguenze a seconda che l'amministratore sia legato all'azienda da un rapporto di lavoro dipendente ovvero da un rapporto assimilato a quello di lavoro dipendente.

Nel primo caso torna applicabile la percentuale di deducibilità del 70% afferente i veicoli dati in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta.

Nel secondo caso, diversamente, stante l'interpretazione fornita sul punto dal Ministero delle Finanze¹⁰, ai sensi dell'art. 95 del TUIR le spese sostenute dall'impresa per il veicolo assegnato all'amministratore sono deducibili sino all'ammontare del *fringe benefit* che concorre a formare il reddito dell'amministratore.

L'eventuale eccedenza delle spese sostenute dall'impresa rispetto al *fringe benefit* ricadrà nel regime dei veicoli non strumentali e non assegnati (parco macchine aziendali), con una deducibilità limitata al 20% ed applicazione dei limiti fiscali.

■ **Autoveicoli per uso speciale (c.d. per "uso ufficio")**

Una particolare categoria di autoveicoli aziendali è quella c.d. per "uso ufficio", vale a dire gli autoveicoli che, in conseguenza dell'immatricolazione per uso "speciale", contengono un'attrezzatura per uso ufficio permanentemente installata.

Il decreto dirigenziale del Dipartimento dei trasporti del 10 dicembre 2002, ai fini del conseguimento di tale immatricolazione, ha introdotto dei criteri particolarmente severi, richiedendo una serie di requisiti tecnici molto stringenti ai fini della suddetta classificazione e rendendo, di fatto, possibile tale immatricolazione solo per gli autoveicoli

¹⁰ Min. Fin., Circ. 26 gennaio 2001 n. 5 e Circ. 19 gennaio 2007 n. 1.

derivati da furgoni, camion o autobus. I veicoli che, presentando le caratteristiche richieste da tali disposizioni, sono omologati uso ufficio, non soggiacciono ai limiti di deducibilità fiscale previsti dall'art. 164 del TUIR, di tal che la deducibilità dei relativi è rimessa agli ordinari principi vigenti nell'ambito del reddito di impresa.

Il trattamento fiscale nella disciplina dell'imposta sul valore aggiunto

Il regime di detraibilità dei costi auto. Premessa

La Legge Finanziaria per il 2008¹¹ ha operato un riordino delle regole di detrazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto, (nel prosieguo IVA) afferente gli acquisti dei veicoli stradali a motore diversi da quelli di cui alla lett. f) della Tabella B allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633¹².

In virtù delle modifiche operate, per i veicoli diversi da quelli utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa e per quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa medesima, occorre individuare i diversi sistemi di detraibilità *a monte* dell'IVA a seconda che gli stessi siano concessi in uso promiscuo ai dipendenti con o senza alcun riaddebito.

Più in particolare, possono venire a configurarsi le seguenti fattispecie:

■ veicolo appartenente al parco macchine aziendale ovvero concesso in uso promiscuo ai dipendenti/amministratori senza alcun riaddebito: è disposta la detraibilità dell'IVA

¹¹ Cfr. legge 24 dicembre 2007, n. 244.

¹² Vale a dire i veicoli a motore 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, diversi dai trattori agricoli o forestali e dai motocicli per uso privato con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici.



assolta *a monte* nella misura forfetaria del 40% e nessuna applicazione dell'IVA *a valle*;

■ veicolo concesso in uso promiscuo ai dipendenti/amministratori con riaddebito di somme nei confronti dell'assegnatario: è ammessa la detraibilità integrale dell'IVA assolta *a monte* laddove vi sia l'applicazione dell'IVA *a valle* sulla base del:

1. *valore normale* determinato nella misura del 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalla tabella ACI, ciò qualora il riaddebito sia minore o uguale al suddetto valore normale;
2. corrispettivo specifico previsto quale riaddebito, e ciò qualora il riaddebito sia maggiore del valore normale determinato secondo le tabelle ACI.

Nel caso invece in cui i suddetti veicoli,



alternativamente:

- ✓ siano utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa; o
- ✓ siano adibiti ad uso pubblico, o
- ✓ formino oggetto dell'attività propria dell'impresa,

non vi è alcuna specifica limitazione forfettaria di detraibilità IVA relativamente al costo di acquisto o di manutenzione, con conseguente applicazione delle ordinarie regole di detrazione previste nel d.P.R. n. 633.

La detrazione IVA per i veicoli appartenenti al parco macchine aziendale, ovvero per quelli concessi in uso promiscuo ai dipendenti/ amministratori senza alcun riaddebito

Per quanto concerne i veicoli appartenenti al parco macchine aziendale (in quanto privi di specifica assegnazione) ovvero concessi in uso ai dipendenti/amministratori senza la previsione di alcun riaddebito o con un

riaddebito calcolato su una base imponibile inferiore al valore normale, l'imposta detraibile è limitata forfetariamente nella misura del 40% dell'IVA afferente le operazioni relative ai veicoli in questione, e segnatamente:

1. gli acquisti, anche intracomunitari, e le importazioni dei veicoli;
2. le acquisizioni dei medesimi in noleggio e locazione, anche finanziaria;
3. gli acquisti di componenti e ricambi dei medesimi;
4. gli acquisti di carburanti e lubrificanti per i medesimi;
5. gli acquisti dei servizi di manutenzione, riparazione, custodia, impiego (pedaggi stradali inclusi) relativi ai medesimi.

Resta inteso che la detrazione potrebbe esser ulteriormente ridotta ove sussistano limitazioni conseguenti all'effettuazione di operazioni esenti (ad esempio, per effetto del pro-rata) o non soggette. Per i veicoli stradali per i quali trova applicazione la predetta limitazione forfettaria è prevista inoltre l'irrilevanza ai fini impositivi dell'uso personale o familiare del veicolo. In altri termini, qualora un veicolo per il quale è stata operata a monte una detrazione dell'IVA nella misura del 40% venga, in via comunque non prevalente, utilizzato anche per fini personali, l'utilizzo "extra-impresoriale" non presenterà alcuna incidenza sulla detrazione operata.

La piena detrazione IVA nel caso di veicoli messi a disposizione del personale dipendente o degli amministratori a fronte di uno specifico corrispettivo

In base a quanto chiarito dal Dipartimento delle Politiche Fiscali con la Risoluzione n. 6/E del 20 febbraio 2008, laddove la concessione del veicolo in uso promiscuo venga accompagnata da un riaddebito di somme ai dipendenti/amministratori da assoggettarsi ad IVA, l'utilizzo delle auto viene considerato come effettuato "esclusivamente nell'esercizio dell'impresa" con conseguente titolo alla detrazione

integrale dell'IVA¹³ assolta a monte. La Ris. cit. precisa che il riaddebito dei costi per l'utilizzo privato del veicolo dà luogo ad una prestazione di servizi a titolo oneroso che, in quanto imponibile ai fini IVA, garantisce così la piena detraibilità dell'imposta

13 Ris. n. 6 del 2008 cit., nei termini che seguono: "I veicoli utilizzati dal datore di lavoro nell'esercizio dell'impresa e messi a disposizione dei dipendenti, dietro un corrispettivo convenuto specificamente per la possibilità accordata a questi ultimi di utilizzarli anche per scopi privati, sono comunque da considerarsi utilizzati totalmente per l'effettuazione di operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività d'impresa: le operazioni tipiche dell'attività di impresa, da un lato, e la messa a disposizione dietro corrispettivo a favore del dipendente, dall'altro.

Ne deriva che - in base ai criteri generali in materia di detrazione dell'IVA - l'imposta afferente l'acquisto dei veicoli stessi è integralmente detraibile sempreché ovviamente non sussistano limitazioni alla detrazione conseguenti all'effettuazione di operazioni esenti o non soggette".

assolta con riferimento ai costi sostenuti.

Ciò che origina il diritto alla detrazione è dunque l'onerosità della prestazione effettuata, a nulla rilevando il rapporto di lavoro che lega il beneficiario alla società, sia questo lavoratore dipendente, ovvero amministratore con contratto di lavoro dipendente, ovvero amministratore con contratto assimilato a quello di lavoro dipendente.

Affinché all'addebito da operarsi sul dipendente possa garantire alla Società la detrazione totale dell'IVA assolta a monte dalla Società è richiesto che la base imponibile cui applicare l'IVA in sede di riaddebito sia pari al valore normale del bene, determinabile secondo le regole di cui all'articolo 51, quarto comma del TUIR (vale a dire il valore costituente il fringe benefit ai fini delle II.DD., calcolato in base alle tariffe ACI).



Esempio: AUTOVETTURA IN PROPRIETA'

	IMPONIBILE	IVA	TOTALE
Costo d'acquisto			
- imponibile	18 000.00	3 780.00	21 780.00
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00		430.00
	18 430.00	3 780.00	22 210.00
Costi d'esercizio			
- carburante	1 600.00	336.00	1 936.00
- bollo e assicurazione	870.00		870.00
- manutenzione ordinaria	300.00	63.00	363.00
	2 770.00	399.00	3 169.00
	IMPRESA STRUMENTALE	IMPRESA ASSEGNATO*	IMPRESA NON ASSEGNATO
IVA detraibile			
- sull'acquisto	3 780.00	3 780.00	1 512.00
- sui costi d'esercizio	399.00	399.00	79.80
TOTALE IVA DETRAIBILE	4 179.00	4 179.00	1 591.80
Costo ammortizzabile			
- imponibile	18 000.00	18 000.00	18 000.00
- IVA non detraibile	-	-	2 268.00
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00	430.00	430.00
	18 430.00	18 430.00	20 698.00
Costo rilevante II.DD.	18 430.00	18 430.00	18 075.99
Ammortamento ai fini fiscali	4 607.50	4 607.50	4 519.00
Costi d'esercizio	2 770.00	2 770.00	3 089.20
Costi totali dell'esercizio	7 377.50	7 377.50	7 608.20
- DI CUI: DEDUCIBILI	7 377.50	5 164.25	1 521.64

*Dietro pagamento di un corrispettivo pari almeno al valore normale

AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO



Anche in tale ambito il trattamento fiscale afferente le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore necessita una distinzione tra:

1. veicoli compresi nell'art. 164 del TUIR, per i quali sono previste specifiche regole in tema di deducibilità fiscale;
2. veicoli non compresi nell'art. 164 del TUIR, le cui spese sono deducibili al ricorrere degli ordinari principi che regolano la deducibilità fiscale.

Per quanto riguarda il regime di deducibilità fiscale ai fini delle II.DD. di costi, spese ed altri componenti negativi relativi agli autoveicoli compresi nell'art. 164 del TUIR per gli agenti ed i rappresentanti di commercio:

- ✓ i costi di acquisizione e quelli di esercizio sono in generale deducibili nella misura dell'80%;
- ✓ per quanto concerne il computo del valore fiscale su cui calcolare tale deduzione dell'80%, questo varia a seconda che il veicolo sia detenuto in proprietà, in leasing o in noleggio.

Acquisto (detenzione in proprietà)

In ipotesi d'acquisto, il costo è deducibile nel suddetto limite del 80% secondo la procedura dell'ammortamento, ma ciò



senza tenere conto della parte del costo eccedente:

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 25.822,84;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 2.065,83.

Vale precisare che ai fini della determinazione del costo fiscalmente rilevante devono comprendersi nel computo anche gli oneri accessori di diretta imputazione del bene (tra i quali, ad esempio, l'IVA indetraibile e la tassa di immatricolazione).

Sono ugualmente deducibili nella misura del 80% anche gli altri ordinari costi di gestione legati all'uso ed alla manutenzione dei veicoli.

Detenzione in locazione finanziaria

In caso di detenzione del veicolo in base ad un contratto di locazione finanziaria, ai fini

dell'applicazione del limite dell'80% non si tiene conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo sostenuto dalla società di leasing eccedente i seguenti limiti, ragguagliati ad anno:

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 25.822,84;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 2.065,83.

Per i contratti di locazione finanziaria stipulati dal 29 aprile 2012, la deducibilità fiscale dei canoni è come noto ormai svincolata dalla durata prevista in contratto. In ipotesi di contratto di leasing avente ad oggetto i veicoli di cui all'art. 164 del TUIR, la deducibilità dei canoni è ammessa - sempre nel limite dell'80% ed a prescindere dalla durata contrattuale - per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali applicabili in ipotesi di acquisto del veicolo. Resta ferma la deducibilità, sempre all'80%, delle altre spese d'esercizio



eventualmente sostenute.

La quota di interessi impliciti desunta dal contratto di leasing sconta un'indeducibilità integrale ai fini dell'Irap e soggiace alle limitazioni di cui all'art. 96 del TUIR quanto alla loro deducibilità ai fini dell'Ires.

tal fine, il contratto dovrà indicare la quota riferibile alle spese per i servizi accessori. A differenza del leasing, mancando una componente finanziaria, non vi sono problematiche di specifica indeducibilità ai fini IRAP a tale titolo.

Detenzione in noleggio

In caso di detenzione in noleggio, ai fini dell'applicazione del limite dell'80%, non si tiene conto della parte del costo eccedente i seguenti limiti, ragguagliati ad anno:

- ✓ per le autovetture ed autocaravan l'importo di Euro 3.615,20;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 774,69;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 413,17.

In caso di contratti di noleggio a lungo termine (di c.d. full service), i limiti suddetti vanno riferiti unicamente al noleggio puro e non anche alle prestazioni accessorie; a

Imposta sul valore aggiunto

Per gli agenti ed i rappresentanti di commercio non opera alcuna limitazione forfetaria di detraibilità dell'IVA assoluta sui costi di acquisto dei veicoli, dei carburanti e lubrificanti ad essi destinati, nonché sulle prestazioni di noleggio, leasing, custodia, manutenzione, riparazione e impiego, compreso il transito stradale.

L'imposta detraibile viene, pertanto, quantificata facendo riferimento alle regole generali in materia di detrazione IVA, vale a dire in base all'effettivo utilizzo dei veicoli

nell'attività d'impresa.
Naturalmente, qualora all'atto dell'acquisto l'imposta sia stata detratta integralmente,

l'utilizzo dei veicoli in questione per finalità private sarà da assoggettare ad IVA secondo la disciplina vigente in tema di autoconsumo.

Esempio: AUTOVETTURA IN PROPRIETA

	IMPONIBILE	IVA	TOTALE
Costo d'acquisto			
- imponibile	18 000.00	3 780.00	21 780.00
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00		430.00
	18 430.00	3 780.00	22 210.00
Costi d'esercizio			
- carburante	1 600.00	336.00	1 936.00
- bollo e assicurazione	870.00		870.00
- manutenzione	300.00	63.00	363.00
	2 770.00	399.00	3 169.00
AGENTE			
IVA detraibile			
- sull'acquisto	3 780.00		
- sui costi d'esercizio	399.00		
Totale IVA detraibile	4 179.00		
Costo ammortizzabile			
- imponibile	18 000.00		
- IVA non detraibile	-		
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00		
	18 430.00		
Costo rilevante II.DD.	18 430.00		
Ammortamento	4 607.50		
Costi d'esercizio	2 770.00		
Costi totali dell'esercizio	7 377.50		
- DI CUI: DEDUCIBILI	5 902.00		

LIBERI PROFESSIONISTI



Anche in tale ambito il trattamento fiscale afferente le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore necessita una distinzione tra:

1. veicoli compresi nell'art. 164 del TUIR, per i quali sono previste specifiche regole in tema di deducibilità fiscale;
2. veicoli non compresi nell'art. 164 del TUIR, le cui spese sono deducibili purché siano rispettati gli ordinari principi che regolano la deducibilità nell'ambito del reddito di impresa.

Per quanto riguarda il regime di deducibilità fiscale ai fini delle II.DD. di costi, spese ed altri componenti negativi relativi agli autoveicoli compresi nell'art. 164 del TUIR per i liberi professionisti:

- ✓ i costi di acquisizione e quelli di esercizio sono deducibili nella misura del 20%;
- ✓ la deducibilità è ammessa limitatamente ad un solo veicolo¹⁴;
- ✓ per quanto concerne il costo di acquisizione utilizzabile in chiave fiscale, esso rileva in limiti variabili a seconda del titolo di detenzione del veicolo.

Acquisto (detenzione in proprietà)

Il costo d'acquisto è deducibile nel limite del 20% ma senza tenere conto della parte del costo eccedente:

¹⁴ In caso di attività svolta in forma associata, i riferimenti operano in relazione a ciascun associato.

- ✓ per le autovetture e gli autocaravan l'importo di Euro 18.075,99;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 2.065,83.

Il costo d'acquisto ammissibile ai fini delle imposte dirette è deducibile (nella misura dell'20%, come detto sopra) secondo la procedura dell'ammortamento.

Vale precisare che ai fini della determinazione del costo fiscalmente rilevante devono comprendersi nel computo anche gli oneri accessori di diretta imputazione del bene (tra i quali, ad esempio, l'IVA indetraibile e la tassa di immatricolazione).

Sono ugualmente deducibili nella misura del 20% anche gli altri ordinari costi di gestione legati all'uso ed alla manutenzione dei veicoli.

Detenzione in locazione finanziaria

In caso di detenzione del veicolo in base ad un contratto di locazione finanziaria, ai fini dell'applicazione del limite del 20% non si tiene conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondenti al costo sostenuto dalla società di leasing eccedente i seguenti limiti, ragguagliati ad anno:

- ✓ per le autovetture e autocaravan, Euro 18.075,99;
- ✓ per i motocicli, Euro 4.131,66;
- ✓ per i ciclomotori, Euro 2.065,83.

Il menzionato art. 4-bis del D.L. 2 marzo 2012 n. 16, pur mantenendo la regola per cui i canoni di leasing sono deducibili in un periodo non inferiore al periodo di ammortamento, ha modificato anche l'art. 54, comma 2 del TUIR riconoscendo la deducibilità parziale (20%) dei canoni, con i descritti limiti, a prescindere dalla durata contrattuale. Anche in questo caso la nuova disposizione è applicabile ai contratti di locazione finanziaria stipulati dal 29 aprile 2012.

Le spese e gli altri componenti negativi sono anch'essi deducibili nella misura del 20%, mentre la quota interessi dei canoni dei leasing risente di un'indeducibilità integrale ai fini IRAP.



Detenzione in noleggio

In caso di detenzione in noleggio, ai fini dell'applicazione del limite del 20% non si tiene conto della parte del costo eccedente i seguenti limiti, ragguagliati ad anno:

- ✓ per le autovetture ed autocaravan l'importo di Euro 3.615,20;
- ✓ per i motocicli l'importo di Euro 774,69;
- ✓ per i ciclomotori l'importo di Euro 413,17.

In caso di contratti di noleggio a lungo termine (di c.d. full service), i limiti suddetti vanno riferiti unicamente al noleggio puro e non anche alle prestazioni accessorie; a tal fine, il contratto dovrà indicare la quota riferibile alle spese per i servizi accessori.

A differenza del leasing, mancando una componente finanziaria, non vi sono problematiche di specifica indeducibilità ai fini IRAP a tale titolo.

Imposta sul valore aggiunto

Anche per gli esercenti arti e professioni, è detraibile il 40% dell'IVA relativa a:

- all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore diversi da quelli di cui alla lett. f) della Tabella B allegata al d.P.R. n. 633/72 e dei relativi componenti e ricambi;
- all'acquisto o importazione di carburanti e lubrificanti destinati ai sopra menzionati veicoli stradali a motore nonché le prestazioni di servizi di cui all'art. 16, co. 3 del d.P.R. n. 633/72 (tra cui locazione finanziaria, noleggio e simili) e quelle di impiego, custodia, manutenzione e riparazione.

Anche l'imposta assolta sui transiti autostradali è detraibile nella stessa misura in cui è detraibile l'imposta relativa al veicolo stesso.

La detrazione dell'IVA nella misura forfetaria del 40% si applica nel caso in cui i veicoli in esame sono utilizzati sia per finalità artistiche e professionali che per finalità di carattere privato¹⁵.

Qualora, viceversa, si dia prova di un utilizzo esclusivamente per finalità artistiche e professionali (ad esempio il caso di messa a disposizione del personale dipendente a fronte di uno specifico corrispettivo), l'IVA sarà detraibile secondo le regole ordinarie.



¹⁵ In tal caso l'uso per finalità di carattere privato sarà irrilevante ai fini IVA.

Esempio: AUTOVETTURA IN PROPRIETA'

	IMPONIBILE	IVA	TOTALE
Costo d'acquisto			
- imponibile	18 000.00	3 780.00	21 780.00
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00		430.00
	18 430.00	3 780.00	22 210.00
Costi d'esercizio			
- carburante	1 600.00	336.00	1 936.00
- bollo e assicuraz	870.00		870.00
- manutenzione	300.00	63.00	363.00
	2 770.00	399.00	3 169.00
PROFESSIONISTA			
IVA detraibile*			
- sull'acquisto	1 512.00		
- sui costi d'esercizio	159.60		
Totale IVA detraibile	1 671.60		
Costo ammortizzabile			
- imponibile	18 000.00		
- IVA non detraibile	2 268.00		
- altri oneri non rilevanti IVA	430.00		
	20 698.00		
Costo rilevante II.DD.	18 075.99		
Ammortamento ai fini fiscali	4 519.00		
Costi d'esercizio	3 009.40		
Costi totali dell'esercizio	7 528.40		
- DI CUI: DEDUCIBILI	1 505.68		

* L'esempio si riferisce all'uso promiscuo (aziendale e privato) del veicolo

	ACQUISTO					
	IMPOSTE DIRETTE DEDUCIBILITA'		DETRAIBILITA' IVA		IMPOSTE DIRETTE DEDUCIB	
	VEICOLI	SERVIZI	VEICOLI	SERVIZI	VEICOLI	SE
Esercente Arte o Professione	20% (nel limite di 18.075,99 € per non più di un veicolo) (**)	20%	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)	20% (nel limite dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di un veicolo fino a 18.075,99 € per non più di un veicolo e con ragguglio annuo) (**)	20
Aziende: uso esclusivamente strumentale all'attività d'impresa o adibiti ad uso pubblico	100%	100%	100%	100%	100%	10
Aziende: uso non esclusivamente strumentale all'attività d'impresa (parco macchine aziendale)	20% (nel limite di 18.075,99 €)	20%	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)	20% (nel limite dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di un veicolo fino a 18.075,99 € con ragguglio annuo)	20
Aziende, ed Esercenti arti o professioni: uso promiscuo a dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta	70%	70%	40% 100% (*)	40% 100% (*)	70%	70
Agente o rappresentate di commercio	80% (nel limite di 25.822,84 €)	80%	Percentuale di effettivo utilizzo	Percentuale di effettivo utilizzo	80% (nel limite dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondenti ad 1 veicolo dal costo max di 25.822,84 €, con ragguglio annuo)	80

(*) tale percentuale si applica se l'IVA addebitata al dipendente/amministratore viene calcolata su un
(**) un solo veicolo in caso di attività svolta in forma individuale e un veicolo per ciascun socio o asso

LEASING			NOLEGGIO			
CATEGORIA	DETRAIBILITA' IVA		IMPOSTE DIRETTE DEDUCIBILITA'		DETRAIBILITA' IVA	
	VEICOLI	SERVIZI	VEICOLI	SERVIZI	VEICOLI	SERVIZI
40%	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)	20% (per costi canone noleggio solo fino ad € 3.615,20 per non più di un veicolo e con ragguglio annuo) (**)	20%	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)	40% 100% (se ad uso esclusivo o messa a disposizione del dipendente verso corrispettivo)
100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
40%	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)	20% (per costi canone noleggio solo fino ad € 3.615,20 con ragguglio annuo)	20%	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)	40% 100% (se dimostrato l'uso esclusivo aziendale)
40%	40% 100% (*)	40% 100% (*)	70%	70%	40% 100% (*)	40% 100% (*)
80%	Percentuale di effettivo utilizzo	Percentuale di effettivo utilizzo	80% (per costi di noleggio fino a 3.615,20 € con ragguglio annuo)	80%	Percentuale di effettivo utilizzo	Percentuale di effettivo utilizzo

La base imponibile di ammontare almeno pari al valore del fringe benefit rilevante ai fini delle II.DD. è previsto nel caso di attività svolta in forma associata

GLOSSARIO



- **Contratti di locazione finanziaria:** operazioni di locazione di auto, acquistate dal locatore, su scelta e indicazione del conduttore, che se ne assume tutti i rischi, e con facoltà di quest'ultimo di divenire proprietario del veicolo al termine della locazione, dietro versamento di un prezzo prestabilito
- **Contratti di noleggio a lungo termine:** accordi contrattuali misti che prevedono, a fianco alla prestazione principale consistente nella locazione dell'auto, la fornitura di una serie di servizi riferibili alla gestione del veicolo locato
- **Fringe benefit:** forme di remunerazione, complementari alla retribuzione principali, riconosciuti ai dipendenti solitamente attraverso compensi corrisposti in natura
- **Veicolo adibito ad uso pubblico:** veicolo la cui utilizzazione avviene in funzione dell'esercizio di un servizio pubblico
- **Veicoli compresi nell'art. 164 del TUIR:** autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli
- **Veicoli dato in uso promiscuo:** veicolo concesso al dipendente sia per finalità lavorative che per finalità personali.

- **Veicolo strumentale:** veicolo utilizzato nell'esercizio dell'impresa. Secondo la restrittiva tesi delle Entrate, un veicolo è considerato strumentale all'attività di impresa nell'ipotesi in cui l'attività stessa non possa essere realizzata senza il suddetto bene.
- **Parco macchine aziendale:** veicolo non assegnato, messo a disposizione dei dipendenti per finalità aziendali.
- **Periodo d'imposta:** esercizio o periodo di gestione della società/ente, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo
- **Percentuale di deducibilità (ai fini delle II.DD.):** misura per la quale un componente negativo può essere portato ad abbattimento dei ricavi
- **Percentuale di detraibilità (ai fini dell'IVA):** strumento per il quale l'IVA addebitata dal proprio fornitore/committente può essere portata in abbattimento dell'IVA dovuta all'Erario sulle operazioni effettuate.
- **Tabelle ACI:** determinano il costo chilometrico di esercizio relativo alle diverse tipologie di veicolo. Il 30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 Km rappresenta la misura del fringe benefit per le autovetture assegnate ai dipendenti.
- **Valore normale:** si intende 1) per le cessioni di beni, il prezzo di acquisto dei beni o di beni simili o, in mancanza, il prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni; 2) per le prestazioni di servizi, le spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi. Per le auto assegnate il valore normale è pari al valore del fringe benefit (30% delle tabelle ACI)

FAQ



- ✓ **Nel confronto tra contratto *full service* e contratto di locazione finanziaria, la durata contrattuale esplica qualche rilevanza ai fini della deducibilità dei canoni?** Nessuna, poiché anche per i contratti di leasing il vincolo della durata minima contrattuale è venuto meno per i contratti stipulati dal 29 aprile 2012.
- ✓ **La concessione di un veicolo in uso promiscuo al dipendente determina l'emersione di un reddito in capo al dipendente?** Esatto, la concessione costituisce un fringe benefit tassabile in capo al dipendente da determinarsi nella misura del "...30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile Club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente".

✓ **Nell'ipotesi in cui l'azienda riaddebiti (con IVA) al dipendente un corrispettivo per la concessione del veicolo in uso promiscuo, il dipendente è gravato sia del fringe benefit che del riaddebito?**

No. Se il dipendente corrisponde delle somme (con il metodo del versamento o della trattenuta) per l'utilizzo in modo promiscuo del veicolo che il datore di lavoro gli ha concesso, tali somme devono essere sottratte dal valore determinato quale fringe benefit. Le predette somme devono essere computate al lordo dell'IVA

✓ **L'incidenza presente nei contratti di locazione finanziaria in termini di indeducibilità ai fini Irap degli interessi impliciti vale anche nei contratti di noleggio a lungo termine?** No, poiché nei canoni derivanti da contratti full service non è inclusa alcuna componente finanziaria da tassare ai fini dell'Irap

✓ **Il parziale utilizzo personale di un veicolo da parte di un libero professionista costituisce benefit per lo stesso?** L'uso personale dell'autovettura da parte del professionista non determina nessun tipo di *fringe benefit* (compenso in natura) in carico dello stesso in quanto la disciplina che sancisce la deducibilità dei costi al 20% con applicazione dei vari limiti fiscali di spesa contiene già in sé una previsione di uso promiscuo del veicolo da parte del professionista.

✓ **Un veicolo omologato per "uso ufficio" sconta i limiti di deducibilità di cui all'art. 164 del TUIR?** Con la Ris. del Ministero delle Finanze 12 novembre 2001 n. 179/E è stato chiarito che

gli autoveicoli "ad uso speciale", intendendosi per tali quelli di cui all'art. 54, lett. g) del D.Lgs. n. 285/92, sono esclusi dalle limitazioni alla deducibilità dei costi previste dall'art. 164 del TUIR ed i relativi costi sono deducibili nel rispetto degli ordinari principi che regolano la deducibilità nel reddito di impresa.

✓ **In ipotesi di veicolo acquisto da un libero professionista, è possibile applicare, in deroga a quanto previsto dal TUIR, la deduzione fiscale nella misura del 70% relativamente ai costi sostenuti per l'autovettura?** L'Agenzia delle Entrate con la Ris. 27 luglio 2007 n. 190/E ha chiarito che le disposizioni contenute nell'art. 164 del TUIR non hanno natura antielusiva e non sono suscettibili di disapplicazione/deroghe.

✓ **Per gli agenti ed i rappresentanti di commercio opera una limitazione forfetaria di detraibilità dell'IVA assolta sui costi di acquisto dei veicoli, dei carburanti e lubrificanti ad essi destinati?** No, non esiste alcuna limitazione espressa, per cui l'imposta detraibile va quantificata facendo riferimento alle ordinarie regole vigenti in materia di detrazione IVA.

✓ **In ipotesi di veicolo facente parte del parco macchine aziendale, la cui IVA in sede di acquisto è stata detratta in misura pari al 40%, un utilizzo per finalità private da parte di un dipendente incide nella misura dell'IVA detraibile?** Per tali veicoli per i quali la predetta limitazione forfetaria, un uso personale o familiare del veicolo è irrilevante ai fini impositivi.

Immagini: Shooting Interno Arval, banca immagini - Thinkstock
Redatto nel mese di Febbraio 2013