

# Auto aziendali e spese deducibili: come individuare i veicoli esclusivamente strumentali

*Edoardo Sesini e Donatella Cerone - Dottori commercialisti in Bergamo*

La condizione principale per fruire della deducibilità integrale delle spese correlate ai veicoli aziendali è la strumentalità. Ma quali sono i criteri da adottare per la corretta individuazione dei veicoli esclusivamente strumentali all'attività d'impresa? In proposito, non assume alcuna rilevanza la cilindrata dei veicoli e l'alimentazione, nonché la modalità (locazione o noleggio) attraverso la quale il bene è detenuto. Ciò che conta è che il mezzo sia utilizzato esclusivamente come bene strumentale per lo svolgimento dell'attività "propria" dell'impresa, intendendosi come tali quelli senza i quali l'attività di impresa non può essere esercitata e non è neppure configurabile.

La disciplina dei limiti di **deduzione delle spese** e degli altri componenti negativi relativi a taluni **mezzi di trasporto a motore**, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni è prevista dall'art. 164 TUIR. Se a fini tributari il trattamento delle spese correlate ai veicoli varia in relazione a diversi aspetti, uno dei più rilevanti è se il veicolo può essere definito come **strumentale** all'attività d'impresa.

Sinteticamente per le autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli la **deduzione** può essere:

- **piena**, se il veicolo è utilizzato **esclusivamente come bene strumentale** per lo svolgimento dell'attività propria, ovvero se si tratta di veicolo adibito ad uso pubblico;
- ridotta, al **20%**, per la generalità dei contribuenti, con limitazioni di natura numerica per il comparto del reddito di lavoro autonomo e con limiti di rilevanza massima del costo di acquisto e delle spese di noleggio;
- limitata, all'**80%**, per gli agenti e rappresentanti di commercio, con un maggiore riconoscimento del tetto massimo di spesa;
- limitata, al **70%** e senza limiti di rilevanza del costo di acquisto, per il caso della concessione in uso al dipendente per la maggior parte del periodo di imposta.

## Gli aspetti irrilevanti

Al fine di cercare di chiarire quali aspetti rilevino per il corretto inquadramento fiscale delle menzionate spese, si ritiene utile anche **escludere** gli aspetti che all'opposto non incidono a tale scopo per i mezzi di trasporto comunque a motore:

- non assume alcuna rilevanza la **cilindrata** dei veicoli a motore e l'**alimentazione** del motore;
- le limitazioni rilevano esclusivamente per le autovetture, gli autocaravan, i ciclomotori ed i motocicli; non quindi per gli altri automezzi (autocarri etc.);
- le medesime regole sono applicabili prescindere dalla modalità attraverso le quali il bene è detenuto, ossia per la **locazione** (anche finanziaria) e il **noleggio**. Il principio di fondo, inoltre, prevede che la fiscalità non debba incidere sulla scelta delle modalità di acquisto e pertanto il

sistema è improntato ad un'equità di trattamento che concede la massima libertà di scelta tra le diverse forme di acquisto a disposizione;

- le spese relative all'utilizzo dei veicoli subiscono lo stesso trattamento a prescindere dall'effettiva tipologia (manutenzione, consumo, assicurazione, carburante, parcheggio, minusvalenze etc.);

- un'unica distinzione è prevista per il trattamento fiscale in capo agli agenti e rappresentanti di commercio.

## Veicoli esclusivamente strumentali

In base all'art. 164, comma 1, lettera a.1), TUIR, è prevista la deducibilità piena, a condizione che il veicolo sia utilizzato esclusivamente come bene strumentale per lo svolgimento dell'**attività "propria" dell'impresa**.

Vediamo in cosa concretamente si traduce questa condizione.

Innanzitutto, il riferimento è all'attività "propria" dell'impresa: pertanto si deve ritenere siano esclusi dall'ipotesi di deduzione integrale dal reddito gli **esercenti arti e professioni**.

Tale esclusione risulta evidente in considerazione della stessa definizione di veicoli strumentali, che si ritrova nella circolare n. 1/E del 2007 dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui sono da intendersi tali quelli senza i quali l'attività di impresa non può essere esercitata e non è neppure configurabile. Sono inoltre interamente deducibili i veicoli adibiti a uso pubblico.

### Ad esempio

Tipici esempi di veicoli utilizzati come esclusivamente strumentali sono le autovetture per le imprese di **autonoleggio** e per le **autoscuole**.

Invece, le autovetture messe a disposizione dei collaboratori di un'attività di **mediazione immobiliare**, allestite con messaggi pubblicitari e marchi d'impresa, non costituiscono beni senza i quali l'attività di mediazione immobiliare cui si riferiscono non può essere svolta, né perdono la caratteristica principale di bene destinato al trasporto di persone, la cui deducibilità è quindi limitata secondo le previsioni dell'art. 164, comma 1, lettera b) TUIR (cfr. circolare 12 giugno 2002, n. 50/E).

## Trasporto di persone con autocarro

Si ritiene di dover tenere in considerazione anche una particolare previsione dettata per i veicoli che, a prescindere dalla categoria di omologazione, risultano da **adattamenti** che non ne impediscono l'utilizzo per il trasporto privato di persone (Agenzia delle Entrate, provvedimento 6 dicembre 2006, in esecuzione dell'art. 35, comma 11, D.L. n. 223/2006).

Si tratta dei veicoli che - seppure immatricolati o reimmatricolati come N1 (categoria che definisce i veicoli progettati e costruiti per il trasporto di merci, aventi massa massima non superiore a 3,5 t) - abbiano codice di carrozzeria "F0" (sulla carta di circolazione al campo "J.2"), **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 veicoli con tali caratteristiche, ossia gli **autocarri** con caratteristiche molto simili agli

autoveicoli, dovranno essere assoggettati al regime proprio degli autoveicoli (art. 164, comma 1, lettera b, TUIR) ai fini delle imposte dirette, ossia alla **deducibilità limitata del costo**.

**Error! Reference source not found.**