

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## **MEZZI DI TRASPORTO A MOTORE**

D.P.R. 917 del 22 Dicembre 1986 Art. 164  
(c.d. “T.U.I.R.”)

D.P.R. 633 del 26 Ottobre 1972 Art. 19bis1  
(c.d. “TESTO IVA”)

### **AMBITO SOGGETTIVO**

Soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni.

#### **Esclusioni**

Regime forfettario [ L. 190 del 23 Dicembre 2014 Art. 1 da c. 54 a c. 89 (“Legge Finanziaria 2015”)]

### **AMBITO OGGETTIVO**

Spese e altri componenti negativi relativi a mezzi di trasporto a motore utilizzati nell’esercizio di imprese arti e professioni.

Tra le spese di impiego rientrano a titolo esemplificativo

Carburanti e lubrificanti

Leasing

Noleggio

Custodia

Manutenzione e riparazione

Pedaggi autostradali

Assicurazione (ai soli fini della detraibilità)

Bollo auto (ai soli fini della detraibilità)

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## SCHEMI RIEPILOGATIVI

	DEDUCIBILITA' COSTO	DETRAIBILITA' IVA
<b>ESERCENTE ARTE O PROFESSIONE</b> (deducibilità ammessa per un solo veicolo o per un veicolo per ciascun socio/associato se l'attività è svolta da società semplice/associazione)		
ACQUISTO	20%	40%
LEASING	20%	40%
NOLEGGIO	20%	40%
<b>IMPRESA</b> (utilizzo <u>non</u> esclusivo come bene strumentale nell'attività propria dell'impresa)		
ACQUISTO	20%	40%
LEASING	20%	40%
NOLEGGIO	20%	40%
<b>IMPRESA</b> (utilizzo esclusivo come <u>bene strumentale</u> nell'attività propria dell'impresa)		
ACQUISTO	100%	100%
LEASING	100%	100%
NOLEGGIO	100%	100%
<b>AGENTE O RAPPRESENTANTE DI COMMERCIO</b>		
ACQUISTO	80%	100%
LEASING	80%	100%
NOLEGGIO	80%	100%

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## Uso promiscuo

	DEDUCIBILITA' COSTO	DETRAIBILITA' IVA
<b>DIPENDENTI CON EMOLUMENTO RETRIBUTIVO IN BUSTA PAGA (FRINGE BENEFIT)</b>		
ACQUISTO	70%	40%
LEASING	70%	40%
NOLEGGIO	70%	40%
<b>DIPENDENTI CON ADDEBITO CON FATTURA</b>		
ACQUISTO	70%	100%
LEASING	70%	100%
NOLEGGIO	70%	100%

	DEDUCIBILITA' COSTO	DETRAIBILITA' IVA
<b>AMMINISTRATORI ENTRO FRINGE BENEFIT</b>		
ACQUISTO	100%	40%
LEASING	100%	40%
NOLEGGIO	100%	40%
<b>AMMINISTRATORI OLTRE FRINGE BENEFIT</b>		
ACQUISTO	20%	40%
LEASING	20%	40%
NOLEGGIO	20%	40%
<b>SOCI "PURI" (NON DIPENDENTI, AMMINISTRATORI O LAVORATORI AUTONOMI)</b>		
ACQUISTO	20%	40%
LEASING	20%	40%
NOLEGGIO	20%	40%

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## Limiti

	GENERALE	AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO	NOLEGGIO
AUTOVETTURE	18.075,99	25.822,84	3.615,00
AUTOCARAVAN	18.075,99	18.075,99	3.615,00
MOTOCICLI	4.131,66	4.131,66	774,69
CICLOMOTORI	2.065,83	2.065,83	413,17

## Note

### Autocarri

Definizione: veicoli destinati al trasporto di cose e delle persone addette all'uso o al trasporto delle cose stesse [art. 54 c.1 l.d) – Codice della Strada].

In assenza di esplicita previsione normativa la Ris. 244/2002 ne afferma la piena deducibilità se inerenti all'attività d'impresa.

Con provvedimento n. 184192/2006 l'Agenzia delle Entrate ha stabilito i criteri per cui gli autocarri vengono assimilati alle autovetture e quindi soggetti a deducibilità limitata, ovvero:

- hanno codice di carrozzeria F0 (effe zero);
- sono dotati di almeno quattro posti a sedere;
- presentano un rapporto tra potenza motore (espressa in kilowatt) e portata del veicolo (espressa in tonnellate) almeno pari a 180.  $I = \frac{Pt (kw)}{Mc-T(t)} > \text{o uguale } 180$

### Noleggio

Il limite relativo al canone di noleggio è determinato su base annua e si riferisce al solo servizio di noleggio e non anche alle spese di gestione.

In caso di durata del noleggio inferiore all'anno tale importo deve essere ragguagliato ai giorni di durata del noleggio.

In caso di spese di gestione non espresse separatamente in fattura, dal canone per il solo servizio di noleggio, concorrono al limite di spesa fiscalmente riconosciuto.

### Leasing

Se i veicoli sono acquisiti per mezzo di locazione finanziaria è permessa la deduzione dei canoni di competenza<sup>1</sup> ex. art 164, c.1 l.b) D.P.R. 917/86 per l'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo dei veicoli. Ulteriormente deve anche essere rispettata la durata fiscale prevista dall'art. 102 c. 7 D.P.R. 917/86.

In particolare la deduzione dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente coefficiente di ammortamento stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988.

I quota di interessi impliciti desunti dal contratto<sup>2</sup> è soggetta alle regole di deducibilità previste dall'art. 96 D.P.R. 917/86. (Inoltre sono in deducibili ai fini IRAP).

<sup>1</sup> Costo del leasing =  $\Sigma$  rate (inclusa la maxi rata iniziale; escluso il prezzo di riscatto)

$$\text{Canoni di competenza} = \text{Costo del leasing} * \frac{\text{giorni di competenza}}{\text{giorni di durata del contratto}}$$

<sup>2</sup> Decreto ministeriale 24 aprile 1998 - Modalità di calcolo per la determinazione della parte di canone, relativo ai contratti di locazione finanziaria, non ammessa in deduzione dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive.

"La parte del canone relativo a contratti di locazione finanziaria riferibile agli interessi passivi che, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera c), numero 6, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 non è ammessa in deduzione dalla base imponibile

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

Il maxicanone iniziale deve essere ripartito in modo uniforme sull'intera durata del contratto

## Superammortamenti - L. 208/2015 [c.d. "Finanziaria 2016"] Art. 1 c.91-97

I beni strumentali nuovi<sup>3</sup> acquistati in proprietà o in leasing fra il 15 ottobre 2016 e il 31 dicembre 2016 possono beneficiare, ai fini fiscali, della maggiorazione del costo di acquisto nella misura del 40%; con conseguente abbattimento dell'imponibile fiscale attraverso deduzione extracontabile.

La maggiorazione può essere dedotta solo a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.

In mancanza di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate si ritiene corretto calcolare il costo complessivo (costo di acquisto + iva indetraibile) e incrementarlo del 40%, quindi confrontarlo con i limiti rideterminati anch'essi con una maggiorazione del 40%.

	GENERALE	AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO
AUTOVETTURE	25.306,39	36.151,98
AUTOCARAVAN	25.306,39	25.306,39
MOTOCICLI	5.784,32	5.784,32
CICLOMOTORI	2.892,16	2.892,16

Si evidenzia che la deduzione della maggiorazione del 40% è extracontabile, pertanto il valore di iscrizione del cespite sarà dato dal costo di acquisto incrementato della parte di iva indetraibile.

In caso di leasing l'agevolazione è applicabile alle sole quote capitale; pertanto, in caso di applicazione del maxi ammortamento, quote capitale e interessi presenteranno un coefficiente di deducibilità differente.

Ai fini della determinazione dell'agevolazione riferibile alla quota capitale del leasing Assilea (circolare b. 25/2015) suggerisce di applicare la procedura forfettaria prevista dall'abrogato D.M. 24 aprile 1998<sup>2</sup>.

I veicoli acquisiti attraverso la stipula di contratti di noleggio non possono beneficiare dei super ammortamenti.

---

*dell'imposta regionale sulle attività produttive, e` determinata sottraendo dall'ammontare del canone di competenza di ciascun periodo di imposta compreso nel periodo di durata del contratto di locazione finanziaria l'importo che si ottiene dividendo il costo sostenuto dalla società concedente per il numero dei giorni di durata del contratto di locazione finanziaria e moltiplicando il risultato per il numero dei giorni del periodo di imposta."*

Interessi = Canone di competenza – costo sostenuto dalla società concedente \*  $\frac{\text{giorni di competenza}}{\text{giorni di durata del contratto}}$

Il costo sostenuto dalla società concedente si assume compreso dell'iva indetraibile per il l'utilizzatore

Tale metodo è stato già consentito per determinare la quota interessi indeducibile ai fini Irap, o deducibile nei limiti del 30% del RoI ai fini Ires, o ancora per individuare la quota parte del canone riferibile al terreno (cfr. Circolari Agenzia delle Entrate 8/E e 19/E del 2009).

<sup>3</sup> Sono esclusi:

beni con coefficiente di ammortamento (D.M. 31 dicembre 1988) inferiore a 6,5%

fabbricati e costruzioni

beni specificatamente indicati nell'allegato 3 della L.208/2015

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## ESEMPI

### IMPRESA VEICOLI NON ASSEGNATI

### DEDUCIBILITA' COSTI

	DEDUCIBILITA' COSTO	DETRAIBILITA' IVA
<b>IMPRESA</b> <b>(utilizzo <u>non</u> esclusivo come bene strumentale nell'attività propria dell'impresa)</b>		
ACQUISTO	20%	40%
LEASING	20%	40%
NOLEGGIO	20%	40%

## LIMITI

	GENERALE
AUTOVETTURE	18.075,99
AUTOVETTURE (SUPER AMMORTAMENTI)	25.306,39

## CALCOLO

COSTO AUTOVETTURA	10.000,00	20.000,00
IVA 22%	2.200,00	4.400,00
<b>IVA DETRAIBILE 40%</b>	<b>880,00</b>	<b>1.760,00</b>
IVA INDETRAIBILE 60%	1.320,00	2.640,00
COSTO COMPLESSIVO	11.320,00	22.640,00
COSTO COMPLESSIVO CON MAGGIORAZIONE 40%*	15.848,00	31.696,00
COSTO MASSIMO FISCALMENTE RICONOSCIUTO *	25.306,39	25.306,39
<b>COSTO DEDUCIBILE 20%</b>	<b>3.169,60</b>	<b>5.061,28</b>
COSTO INDEDUCIBILE 80%	12.678,40	26.634,72

\* Valido per i beni nuovi acquistati dal 15/10/15 fino al 31/12/16

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

## LEASING

HP durata del leasing inferiore alla vita utile desumibile dal coefficiente di ammortamento del bene (D.M. 8 del 31 dicembre 1988)

COSTO PER IL CONCEDENTE [a]	40.000,00
IVA 22% [b = a * 22%]	8.800,00
<b>IVA DETRAIBILE 40% [c = b * 40%]</b>	<b>3.520,00</b>
IVA INDETRAIBILE 60% [d = b * 60%]	5.280,00
COSTO COMPLESSIVO [e = d + a]	45.280,00
COSTO MASSIMO FISCALMENTE RICONOCIUTO [f]	18.075,99
<b>RAPPORTO DI DEDUCIBILITA' [g = f/e]</b>	<b>39,92%</b>
COSTO MASSIMO FISCALMENTE RICONOCIUTO* [h]	25.306,39
<b>RAPPORTO DI DEDUCIBILITA' [i = h/e]</b>	<b>55,89%</b>
DEDUCIBILITA'	20,00%
COSTO DEL LEASING [Σ RATE (Inclusa Maxi rata iniz. ; Escluso Prezzo di risc. )]	55.000,00
INIZIO LEASING	01/12/2016
TERMINE LEASING	01/12/2019
DURATA DEL LEASING [gg]	1.096
Coefficiente di ammortamento	25%
DURATA MINIMA FISCALE del LEASING [gg]	1.460
DURATA FISCALE	1.460

\* Valido per i beni nuovi acquistati fino dal 15/10/15 al 31/12/16

ANNO	gg di comp.	Canoni di comp.	Interessi	Quota capitale	Inter. Ded.	Quota capitale ded.
2016	31	1.167,81	206,38	961,42	16,48	107,47
2017	365	13.750,00	2.430,00	11.320,00	194,01	1.265,32
2017	365	13.750,00	2.430,00	11.320,00	194,01	1.265,32
2018	365	13.750,00	2.430,00	11.320,00	194,01	1.265,32
2019	334	12.582,19	2.223,62	10.358,58	177,54	1.157,85
	<b>1.460</b>	<b>55.000,00</b>	<b>9.720,00</b>	<b>45.280,00</b>	<b>776,05</b>	<b>5.061,28</b>

# TOGNON

STUDIO ASSOCIATO  
DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI

HP durata del leasing superiore alla vita utile desumibile dal coefficiente di ammortamento del bene (D.M. 8 del 31 dicembre 1988)

COSTO PER IL CONCEDENTE [a]	40.000,00
IVA 22% [b = a * 22%]	8.800,00
<b>IVA DETRAIBILE 40% [c = b * 40%]</b>	<b>3.520,00</b>
IVA INDETRAIBILE 60% [d = b * 60%]	5.280,00
COSTO COMPLESSIVO [e = d + a]	45.280,00
COSTO MASSIMO FISCALMENTE RICONOCIUTO [f]	18.075,99
<b>RAPPORTO DI DEDUCIBILITA' [g = f/e]</b>	<b>39,92%</b>
COSTO MASSIMO FISCALMENTE RICONOCIUTO* [h]	25.306,39
<b>RAPPORTO DI DEDUCIBILITA' [i = h/e]</b>	<b>55,89%</b>
DEDUCIBILITA'	20,00%
COSTO DEL LEASING [Σ RATE (Inclusa Maxi rata iniz. ; Escluso Prezzo di risc. )]	55.000,00
INIZIO LEASING	01/12/2016
TERMINE LEASING	01/12/2021
DURATA DEL LEASING [gg]	1.827
Coef. Di amm.to D.M.	25%
DURATA MINIMA FISCALE del LEASING [gg]	1.460
DURATA FISCALE	1.827

\* Valido per i beni nuovi acquistati fino dal 15/10/15 al 31/12/16

ANNO	gg di comp.	Canoni di comp.	Interessi	Quota capitale	Inter. Ded.	Quota capitale ded.
2016	31	933,22	164,93	768,30	13,17	85,88
2017	365	10.987,96	1.941,87	9.046,09	155,04	1.011,15
2018	365	10.987,96	1.941,87	9.046,09	155,04	1.011,15
2019	365	10.987,96	1.941,87	9.046,09	155,04	1.011,15
2020	366	11.018,06	1.947,19	9.070,87	155,47	1.013,92
2021	335	10.084,84	1.782,27	8.302,57	142,30	928,04
	<b>1.827</b>	<b>55.000,00</b>	<b>9.720,00</b>	<b>45.280,00</b>	<b>776,05</b>	<b>5.061,28</b>

## **DEFINIZIONI**

### **1. AUTO IN ESCLUSIVO USO AZIENDALE**

Si tratta di uso esclusivamente strumentale nell'esercizio dell'attività di impresa: autovetture senza le quali non si può esercitare l'attività. I costi in questo caso sono integralmente deducibili se:

- il veicolo è strumentale;
- l'utilizzo del veicolo è direttamente collegato alla produzione del reddito.

La detrazione dell'IVA è legata all'inerenza del veicolo rispetto all'attività aziendale (utilizzo esclusivo).

### **2. AUTO CONCESSA IN USO PROMISQUO AL DIPENDENTE (Art 51.4 lett a e 164.1)**

Si tratta di un mezzo impiegato sia per esigenze lavorative che personali e deve essere assegnato al dipendente almeno 184 gg per esercizio solare, non necessariamente in modo continuativo e non occorre che sia assegnato ad un solo dipendente.

Se il veicolo è acquistato in corso d'anno la prevalenza è proporzionata al periodo di possesso del veicolo.

Il valore fiscale dell'utilizzo privato è forfettariamente quantificato nel 30% dei costi calcolati dall'ACI con riferimento ad una percorrenza convenzionale di Km 15.000 (art. 51 c 4 lett.a).

L'impresa può:

- concedere l'uso privato gratuito considerandolo come emolumento retributivo in busta paga (fringe benefit), su cui andranno effettuate trattenute fiscali e previdenziali;
- addebitare al dipendente un corrispettivo con emissione di fattura soggetta ad IVA (tariffe ACI sono comprensive di IVA, che va quindi scorporata) – il corrispettivo addebitato deve essere congruo, almeno pari al valore fiscale del benefit.

I costi relativi al veicolo in uso promiscuo sono deducibili al 70%. Il calcolo del 70% è effettuato sull'ammontare dei costi auto al lordo dell'importo considerato in busta paga o addebitato in fattura.

L'IVA nel caso di utilizzo gratuito è detraibile nel limite del 40%; nel caso di utilizzo dietro corrispettivo (con emissione di fattura soggetta ad IVA) il diritto alla detrazione è integrale.

N.B.: l'utilizzo promiscuo deve essere provato con idonea documentazione (verbale di assemblea o di C.d.A., contratto di lavoro, lettera di incarico).

Se l'uso promiscuo non ricopre la maggior parte del periodo di imposta, il relativo benefit è tassato in capo al dipendente e la società detrae i costi dell'auto interamente fino all'importo del benefit e per il 20% per la parte eccedente.

**Esempio:** auto 65CV a gasolio concessa al dipendente per 300 gg. Si concorda una trattenuta col dipendente di 30% della percorrenza annua di 15.000 km.

Costo km ACI: 0,3520 €

KM convenzionati: 15.000 x 30% = 4.500 km

Fringe Benefit: 4.500 x 0,3520 = 1.584 €

Fringe Benefit sui gg di utilizzo: 1.584 x 300/365 = 1.301,92

### **3. AUTO CONCESSA IN USO PERSONALE AL DIPENDENTE**

Il dipendente riceve un beneficio da tassare in busta paga, quantificabile al valore normale (tariffe per il noleggio – art. 9). Per l'impresa le spese di gestione e gli ammortamenti sono trattati come costi del personale, anche ai fini Irap.

## **4. AUTO CONCESSA IN USO PROMISCUO ALL'AMMINISTRATORE**

Il valore fiscale dell'utilizzo privato è forfettariamente quantificato nel 30% dei costi calcolati dall'ACI con riferimento ad una percorrenza convenzionale di Km 15.000. Se il veicolo è concesso in uso promiscuo solo per una parte dell'anno, il costo va riproporzionato ai giorni effettivi.

L'impresa può:

- concedere l'uso privato gratuito con inserimento del fringe benefit in busta paga, su cui andranno effettuate trattenute fiscali e previdenziali;
- addebitare al dipendente un corrispettivo con emissione di fattura soggetta ad IVA (tariffe ACI sono comprensive di IVA, che va quindi scorporata). L'importo fatturato all'amministratore deve essere riscosso entro la fine dell'esercizio. Se l'importo differisce dal corrispettivo forfettario calcolato come sopra, la differenza va tassata in busta paga (si applicano le limitazioni ordinarie del 20%).

L'uso promiscuo deve essere comprovato da adeguata documentazione.

In caso di uso gratuito, nel calcolo del benefit occorre fare attenzione rimanere dei limiti del compenso stabilito dall'assemblea dei soci.

Spese di gestione distinte tra:

- componenti negativi per uso personale, deducibili nel limite del fringe benefit tassato in capo all'amministratore ai fini Ires (indeducibile ai fini Irap);
- componenti negativi per uso aziendale (deducibili nel limite del 20%)

IVA: detrazione forfettaria del 40%, indipendentemente dall'addebito di un corrispettivo per l'uso personale.

## **5. AUTO CONCESSA IN USO PERSONALE ALL'AMMINISTRATORE**

L'amministratore riceve un fringe benefit tassabile (deve rimanere entro il limite del compenso come da assemblea dei soci) quantificabile in base al valore normale (tariffe per il noleggio).

Le spese di gestione e gli ammortamenti sono gestite fiscalmente come il compenso amministratori (deducibile interamente ai fini Ires, indeducibile ai fini Irap – sul Modello Unico si consiglia variazione in aumento di tutti i costi e la variazione in diminuzione del valore del fringe benefit).

Serve la documentazione dell'uso esclusivo (anche con lettera di incarico).

L'amministratore può corrispondere un importo pari al valore normale per l'uso personale (con fattura con IVA), così da non dover versare alcuna imposta aggiuntiva. La somma va riscossa dall'azienda entro la fine dell'esercizio.

## **6. AUTO DI PROPRIETÀ DEL DIPENDENTE O DELL'AMMINISTRATORE UTILIZZATA PER FINI AZIENDALI**

Il dipendente o l'amministratore in questo caso hanno il diritto al rimborso spese non tassato basato sulle tariffe ACI. L'impresa deduce il 100% delle rimborso spese per vettura fino a 17 cf (benzina) e 20 cf (diesel). Per la deducibilità del rimborso si consiglia lettera di incarico e una quietanza controfirmata.

## **7. USO PUBBLICO – AUTOVEICOLE ESCLUSIVAMENTE STRUMENTALI**

La deducibilità dei costi di acquisto, leasing, noleggio e delle spese relative ad autovetture e caravan, ciclomotori, motocicli, aeromobili, navi e imbarcazioni da diporto è del 100% e senza un tetto massimo se:

- autoveicoli ad uso pubblico;
- autoveicoli utilizzati esclusivamente come strumentali.

Spetta al contribuente provare l'indispensabilità del bene.

## **8. AUTO PER USO UFFICIO**

Ufficio mobile (dotato di permanente attrezzature speciali – per es. per fiere o manifestazioni promozionali): l'IVA per l'acquisto e le spese di gestione è detraibile al 100%, ed ammortamento e costi di gestione sono interamente deducibili (strumentalità diretta).

## **9. AUTO PER USO PUBBLICITARIO**

Rientra nella categoria di autoveicoli destinati al trasporto di persone. Si applicano le regole previste per le auto aziendali.

## **10. AUTO CONCESSA IN USO ALL'AGENTE**

L'agente riceve una provvigione in natura, valutata secondo il valore normale. Il valore deve essere assoggettato a fatturazione e ritenuta d'acconto e costituisce reddito tassabile dell'agente. La casa mandante si deduce i costi.

## **11. AUTO MULTIUSO**

Adibita al trasporto promiscuo di persone (operai) e delle attrezzature dalla sede al cantiere. Ai fini IVA è possibile dimostrare l'utilizzo esclusivo aziendale e avere la piena detraibilità, per stabilire la deducibilità dei costi serve verificare la natura oggettiva dell'automezzo.