

Attualmente, ai fini delle imposte sui redditi, l'art. 164, D.P.R. 22.12.1986, n. 917, prevede che le spese e gli altri componenti negativi relativi ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli che non siano destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, sono deducibili nella misura del 40%.

La medesima percentuale si applica in relazione alla deducibilità dei costi relativi a detti mezzi di trasporto utilizzati dai professionisti, limitatamente a un solo veicolo per persona.

Su tali disposizioni è intervenuta la L. 28.6.2012, n. 92, contenente la riforma del mercato del lavoro (cd. "riforma Fornero").

Per coprire i costi di tale riforma, l'art. 4, co. 72 e 73 della Legge, modificando il regime di deducibilità dei costi relativi alle autovetture contenuto nel citato art. 164, D.P.R. 917/1986, prevede, a decorrere dal periodo d'imposta 2013, un taglio delle deduzioni dal 40% al 27,5% dei costi delle auto non utilizzate esclusivamente nell'esercizio di imprese.

Nel caso di esercizio di arti e professioni, la deducibilità è ammessa, nella suddetta misura del 27,5%, limitatamente a un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'art. 5, D.P.R. 917/1986, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato.

Resta invariata la percentuale di deducibilità per gli agenti ed i rappresentanti di commercio, fissata nella misura dell'80%.

Nessun cambiamento invece per le auto a deducibilità integrale. Al riguardo si ricorda che l'art. 164, comma 1, lett. a), n. 1, del T.U.I.R. individua i mezzi di trasporto che danno luogo all'integrale deduzione delle spese e di ogni altro componente negativo relativo all'utilizzo degli stessi, laddove destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

L'Amministrazione Finanziaria nelle CC.MM. 13 febbraio 1997, n. 37/E e 10 febbraio 1998, n. 48/E, ha affermato che vanno considerati quali veicoli “utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa” quelli “senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata”, come, ad esempio, le autovetture possedute dalle imprese di noleggio.

Altra ipotesi di deducibilità integrale delle spese e degli altri componenti negativi concerne i veicoli per il trasporto pubblico (art. 164, comma 1, lett. a, n. 2), cioè quei veicoli per i quali vi sia un atto rilasciato dalla Pubblica Amministrazione che attesti tale destinazione. Si pensi, a titolo di esempio, alle autovetture adibite al servizio taxi.

Tra le spese sostenute ai fini dell'utilizzo dei veicoli rientrano quelle relative a:

- carburanti e lubrificanti;
  
- tassa di proprietà;
  
- assicurazione Rc auto;
  
- pedaggi autostradali;
  
- custodia;
  
- manutenzioni e riparazioni non incrementative;
  
- Iva indetraibile corrisposta in sede di acquisto delle autovetture.

A tal riguardo va evidenziato che il citato art. 164, al co. 1, disciplina in modo unitario le spese e gli altri componenti negativi sostenuti ai fini dell'utilizzo dei veicoli, indipendentemente dalla loro specifica natura.

L'art. 4, co. 72, lett. b), L. 92/2012, riduce, a partire dal periodo d'imposta 2013, dal 90% al 70% la deducibilità delle spese sostenute per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Al contrario di quanto previsto in via generale dall'art. 164 del Tuir dove la deducibilità del 40% del costo dell'autovettura è prevista nel limite di 18.075,99. Per l'autovettura a utilizzo promiscuo la deducibilità del 90% (70% dal 2013) dei costi sostenuti non è sottoposta ad alcun limite.

La deduzione del 90% dei costi è subordinata al fatto che l'utilizzo promiscuo dell'autovettura da parte del dipendente avvenga per la maggior parte del periodo d'imposta.

Se il periodo coincide con l'anno solare, la concessione in uso dovrà risultare per almeno 183 giorni.

Al fine del conteggio della durata dell'utilizzo del veicolo da parte del dipendente nel periodo d'imposta non è necessario che tale utilizzo sia avvenuto in modo continuativo né che il veicolo sia stato utilizzato da parte dello stesso dipendente.

Articolo di Giancarlo Tavella tratto dal TN Autunno 2012, n. 3 anno XIV