

Vito SARACINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

AUTO: NOVITA' APPLICABILI DAL 2013 IN MATERIA DI DEDUZIONE COSTI E DETRAZIONE IVA

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

1. Premessa

Nel corso del 2012, il Legislatore è intervenuto sulla deducibilità delle spese relative alle autovetture possedute da imprese e professionisti attraverso due importanti strumenti normativi.

Ci si riferisce alla Legge 28 giugno 2012, n. 92 pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 136 alla Gazzetta Ufficiale n. 153 del 3 Luglio 2012, recante "*Disposizioni in materia di riforma del mercato del lavoro in una prospettiva di crescita*" meglio nota anche come "**Legge Fornero**" e alla Legge 24 Dicembre 2012, n. 228, c.d. "**Legge di Stabilità 2013**", pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2012, contenente "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato".

La "Legge Fornero" aveva previsto, **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 delle imprese, ma prima ancora della sua entrata in vigore, è stata introdotta la "Legge di Stabilità 2013" che ha ulteriormente ridotto tale percentuale fissandola al **20%**.

Dal 2013 viene altresì ridotta anche la percentuale di deducibilità delle spese relative alle auto concesse in uso ai dipendenti per la maggior parte dell'anno (ossia per almeno 183 giorni su 365). Fino al 2012 queste spese potevano essere dedotte al 90%, da quest'anno la quota deducibile passa al **70%**.

Rimane invece **invariata all'80%** la deduzione dei costi in riferimento ai veicoli utilizzati dagli agenti o rappresentanti di commercio.

Con la presente forniamo un prospetto riepilogativo e di raffronto fra le norme relative alla deducibilità dei costi auto e alla detraibilità dell'Iva, per gli anni 2012 e 2013.

2. DEDUCIBILITA' COSTI AUTO

2.1 Percentuali di deducibilità fino al 31 Dicembre 2012

Fino al 31 Dicembre 2012, ai fini delle imposte sui redditi, l'art. 164 del D.P.R. 22.12.1986 n. 917 prevedeva che le spese e gli altri componenti negativi relative ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli che non fossero destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, fossero deducibili nella misura del 40%. La medesima percentuale si applicava in relazione alla deducibilità dei costi relativi a detti mezzi di trasporto utilizzati dai professionisti, limitatamente a un solo veicolo per persona.

Lo stesso art. 164, co. 1 del D.P.R. 917/1986 prevedeva le ipotesi di integrale deduzione delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti per l'utilizzo dei veicoli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Si considerano utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività non può essere svolta (rientrano, ad esempio, nella fattispecie in esame le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, le autovetture possedute da autoscuole e le autovetture adibite al servizio taxi).

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Relativamente ai costi/spese dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, questi potevano essere dedotti nella misura del 90%.

2.2 Percentuali di deducibilità dal 1° gennaio 2013

La "Riforma Fornero", ha modificato le lettere b) e b-bis) del citato art. 164 relativamente alle percentuali di deducibilità dei costi/spese dei veicoli:

- utilizzati dai lavoratori autonomi ovvero diversi da quelli utilizzati esclusivamente nell'attività propria dell'impresa (lett. b);

Per tali veicoli, la predetta norma, che in realtà non ha mai trovato applicazione, prevedeva una riduzione della percentuale di deducibilità dei costi/spese dal 40% al 27,5% a partire dal 2013;

- dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta (lett. b-bis).

Per tali veicoli la deducibilità dei costi è ridotta dal 90% al 70% a partire dal 2013.

Tale intervento normativo non ha però modificato i limiti di deducibilità che vengono confermati nelle seguenti misure:

- € 18.075,99 per le autovetture di imprese e di lavoratori autonomi;
- € 25.822,84 per le autovetture degli agenti e dei rappresentanti;
- € 4.131,66 per i motocicli
- € 2.065,83 per i ciclomotori.

In caso di leasing tali limiti si riferiscono all'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondenti al costo dei veicoli sostenuto dalla società di leasing.

In caso di noleggio o locazione tali limiti corrispondono a € 3.615,20 per le autovetture, € 774,69 per i motocicli ed € 413,17 per i ciclomotori.

Con l'entrata in vigore della "Legge di Stabilità" a decorrere dal periodo d'imposta 2013 tali percentuali sono state ulteriormente ridotte passando quindi dal 40% al 20%.

Tale modifica si riferisce limitatamente ai costi/spese riferiti alle autovetture aziendali e non ai costi/spese delle autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

Per queste ultime la deducibilità rimane pari al **70%** così come previsto dalla Legge Fornero.

Al fine di chiarire quanto finora esposto, si riporta la seguente tabella, che illustra la normativa in vigore fino al 2012 e quella in vigore dal 2013:

IMPRESE- UTILIZZO AZIENDALE

Tipologia	Fino al 2012	Dal 2013
Acquisto in proprietà max € 18.075,99	40%	20%
Leasing finanziario o operativi max € 18.075,99	40%	20%
Noleggio max € 3.615,20	40%	20%
Costi di gestione	40%	20%

IMPRESE - IN USO PROMISCO AI DIPENDENTI

Tipologia	Fino al 2012	Dal 2013
Acquisto in proprietà valore di acquisto	90%	70%
Leasing finanziario o operativi valore delle rate annue	90%	70%
Noleggio valore dei canoni	90%	70%
Costi di gestione	90%	70%

LAVORATORI AUTONOMI

Tipologia	Fino al 2012	Dal 2013
Acquisto in proprietà max € 18.075,99	40%	20%
Leasing finanziario o operativi max € 18.075,99	40%	20%
Noleggio max € 3.615,20	40%	20%
Costi di gestione	40%	20%

3. AMBITO APPLICATIVO

Rientrano nell'ambito dei costi deducibili quelli spesi non solo per l'acquisto ma anche per la gestione e la manutenzione ordinaria e straordinaria del mezzo per cui anche carburanti, lubrificanti, meccanico, revisione periodica, Telepass, autostrade, caselli, ecc. e sempre con le modalità ed i limiti visti per il mezzo a cui si riferiscono e su cui sono effettuate.

4. SOGGETTI ESCLUSI

Per gli agenti e i rappresentanti le nuove regole non comportano cambiamenti.

E' confermata la deducibilità parziale dei costi di acquisizione degli autoveicoli utilizzati da questi soggetti che continueranno a beneficiare della deducibilità nella misura dell'80% del limite del costo fiscalmente rilevante pari ad € 25.822,84 e dei costi per le prestazioni accessorie.

Questo trattamento è motivato dalla consapevolezza che per questi soggetti l'autovettura rappresenta il principale strumento per l'esercizio dell'attività di impresa.

5. DETRAZIONE IVA

5.1 Normativa sulla detrazione IVA

Resta invariata la normativa sulla detrazione Iva.

Il testo della norma per stabilire la detraibilità dell' IVA sugli acquisti di veicoli stradali e relative spese, si trova nel testo dell'art. 19-bis1 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e nella tabella B allegata al medesimo decreto, che è stato modificato dalla Legge 24 Dicembre 2007, n. 244 c.d. "Legge Finanziaria 2008" per essere adeguato alla normativa UE.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

A partire dal 1° gennaio 2008, è prevista la detrazione nella misura del **40%** dell'imposta relativa all'acquisto o importazione (nonché dei relativi componenti e ricambi) dei "veicoli stradali a motore", ossia *"tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, 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" che "non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione".*

È prevista invece la detrazione Iva del **100%** nei seguenti casi:

1. il veicolo rientra nell'oggetto dell'attività propria del soggetto passivo nell'esercizio della sua attività;
2. il veicolo viene utilizzato come taxi;
3. il veicolo viene utilizzato ai fini di formazione da una scuola guida;
4. il veicolo viene utilizzato per noleggio o leasing;
5. il veicolo viene utilizzato da rappresentanti di commercio.

L'Iva relativa all'acquisto e importazione di carburanti e lubrificanti destinati ai mezzi di trasporto richiamati precedentemente, nonché alle prestazioni di cui all'art. 16, comma terzo, del DPR n. 633/1972 (leasing, noleggio e simili), nonché relativa alle prestazioni di custodia, manutenzione, riparazione e impiego, compresi i pedaggi autostradali, è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa ai predetti mezzi di trasporto.

E' opportuno ricordare che per alcuni piccoli autocarri furgonati, dotati di due sedili e con separata cabina del vano di carico, la detraibilità al 100% dell'Iva, è subordinata alla dimostrazione da parte del contribuente dell'utilizzo esclusivo nell'impresa.

Si ricorda, inoltre, che in passato molti contribuenti, nell'esercizio di imprese, arti e professioni hanno aggirato il Fisco immatricolando come autocarri veicoli che, in realtà mantenevano inalterata la possibilità di trasporto privato di passeggeri.

Al fine di contrastare gli abusi delle disposizioni fiscali disciplinanti il settore dei veicoli, con il D.L. 223/06 (Decreto Bersani-Visco) e con il Provvedimento del 6/12/2006 dell'Agenzia delle Entrate sono state definite le regole per individuare quegli autoveicoli che, anche se immatricolati come autocarri, sono considerati fiscalmente quali autovetture.

In pratica, si tratta di quei **veicoli che, pur immatricolati o reimmatricolati come "N1", (casella J sulla carta di circolazione) (ovvero, veicoli progettati e costruiti per il trasporto di merci, aventi massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 tonnellate - allegato II al decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 20 giugno 2002), abbiano tutte e tre le seguenti** caratteristiche:

- 4 o più posti** (compreso il conducente) (**casella S. 1** sulla carta di circolazione);
- codice carrozzeria **FO** (casella J.2 sulla carta di circolazione);
- rapporto tra la potenza del motore (Pt), espressa in Kw, e la portata (P) del veicolo (differenza tra la massa complessiva (Mc) e la tara (T), espressa in tonnellate), **uguale o superiore a 180**, secondo la formula indicata di seguito:

FORMULA DA UTILIZZARE PER LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DI RIFERIMENTO

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

- **Pt (KW)** = potenza in Kilowatt del motore (casella P.2 sulla carta di circolazione);

Se il risultato della formula è:

- **> = 180**: l'autoveicolo è considerato fiscalmente come **autovettura**, ancorché immatricolato come autocarro;
□ **< 180**: l'autoveicolo è considerato fiscalmente come **autocarro**.

Di conseguenza, i mezzi aventi le caratteristiche individuate dal citato Provvedimento direttoriale dell'Agenzia non possono più essere considerati, ai fini fiscali, beni strumentali (autocarri) e devono seguire la disciplina fiscale prevista dall'*art. 164, comma 1, lett. b), del TUIR per quanto riguarda le imposte dirette e dall'art. 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 633/1972 per quanto concerne l'imposta sul valore aggiunto*, come esaminato in precedenza.

6. PROSPETTO RIEPILOGATIVO

Riepiloghiamo qui di seguito sia i limiti per la detraibilità Iva sia quelli per la deducibilità dei costi/spese dei veicoli, in vigore dal periodo d'imposta 2013:

Tipologia	Detraibilità Iva	Deducibilità costi
Autocarri o autoveicoli con massa ≥ 35 q.li	100%	100%
Autovetture o autocarri o autoveicoli con massa < 35 q.li (se ammettiamo uso promiscuo del mezzo)	40%	20%
Autovetture o autocarri o autoveicoli con massa < 35 q.li (se ammettiamo un utilizzo esclusivo nell'impresa/professione)	100%	100%
Autovetture o autocarri affidati a dipendenti	40%	70%
Agenti e Rappresentanti	100%	80%

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)
info@studiosaracino.it
www.studiosaracino.it