

CIRCOLARE N. 40  
31 DICEMBRE 2012

---

## **La nuova disciplina sulla deducibilità dei costi auto applicabile dal 2013 - conferma**

---

© Copyright 2012 Acerbi & Associati®

La quota di deducibilità dei costi auto dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo (si veda anche la circolare di Studio n. 31 del 2012), che fino al corrente anno 2012 (Unico 2013) era pari al 40%, era stata portata al 27,5% dalla riforma Fornero del lavoro (L. n. 92/2012).

Con la "Riforma del lavoro" è stata modificata anche, al comma 1 dell'art. 164 del TUIR, la lettera b-bis), cioè la misura della deduzione per le auto assegnate in "uso promiscuo" al dipendente. Con tale modifica, **se l'auto è concessa in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta (più di 183 giorni l'anno), dal 1 gennaio 2013 la **deduzione** passa dall'attuale 90% al **70%**.

**Ora, l'art. 1 comma 501 della L. 24 dicembre 2012 n. 228 – legge di stabilità per il 2013 – fissa definitivamente la percentuale di deducibilità delle auto aziendali al 20% (in luogo del 27,5%), a partire dall'esercizio 2013, lasciando inalterata la percentuale di deduzione (70%) per le autovetture assegnate in uso promiscuo a dipendenti.**

**L'art. 164 Tuir** - Ai fini delle imposte sui redditi l'art. 164 del TUIR prevede sostanzialmente due ipotesi di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi riguardanti i mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio di imprese: piena deducibilità per le auto strumentali e adibite a uso pubblico; limitata deducibilità per le altre ipotesi.

**I veicoli interamente deducibili** - L'art. 164 comma 1 lett. a), n. 1, del Tuir individua i mezzi di trasporto che danno luogo all'integrale deduzione delle spese e di ogni altro componente negativo relativi 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.

**I veicoli a limitata deducibilità** – L'art. 164 del Tuir prevede poi la deducibilità limitata nella misura del 40% (20% dal 2013) con riguardo alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli non utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa e nella misura dell'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti che esercitano attività di agenzia o di rappresentanza di commercio (sono esclusi gli agenti immobiliari ed i promotori finanziari).

Inoltre, l'art. 164 comma 1 lett. b-bis) del Tuir disciplina la deduzione per le auto assegnate in "uso promiscuo" al dipendente prevedendo la deduzione dei relativi costi nella misura del 90% (70% dal 2013).

### **Lo scenario della deducibilità dei costi relativi ad autoveicoli dal 2013**

Ricordiamo preliminarmente ed in estrema sintesi, che fino al 31 dicembre 2012 le regole di deduzione dei costi delle autovetture (acquisto, *leasing*, noleggio e spese di impiego) prevedevano, tralasciando i mezzi fiscalmente qualificati come strumentali quali le auto delle imprese di noleggio e dei tassisti e le auto adibite a scuola guida, una deducibilità ordinaria del 40% che saliva al 90% in caso di autoveicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti (fringe benefit) per la maggior parte del periodo d'imposta.

A partire dal 2013 la deducibilità delle spese sostenute per i mezzi in questione sarà così ridotta:

- ⇒ per le auto aziendali ordinariamente utilizzate dal 40% al **20%**;
- ⇒ per le auto concesse in uso (fringe benefit) ai dipendenti dal 90% al **70%**.

Da segnalare che, anche se cambia la misura percentuale di deducibilità delle spese, restano invariati i limiti massimi di "costo fiscale" rilevante in caso di acquisto di auto in proprietà o leasing (€18.076) o noleggio (€3.615) sui quali applicare le citate percentuali.

Nonostante le disposizioni normative sopracitate, sono rimasti comunque **integralmente deducibili** i costi per **auto strumentali** all'attività esercitata dal soggetto passivo, nonché per quelle adibite ad **uso pubblico** (si tratta delle auto utilizzate per attività di noleggio, scuola guida, servizio taxi). Parimenti, si ricorda che sono esclusi dai limiti di deducibilità dell'art. 164 del Tuir gli autobus, gli autocarri, i trattori stradali, gli autoveicoli per trasporti specifici, gli autoveicoli per uso speciale, gli autotreni.

Si vedano le seguenti tabelle riassuntive:

<b>Deducibilità ordinaria dei costi auto</b>				
	<b>Acquisto</b>	<b>Leasing</b>	<b>Noleggio</b>	<b>Spese di utilizzo</b>
<b>Misura attuale</b>	<b>40%</b> del valore di acquisto attraverso quote di ammortamento (limite di costo €18.076)	<b>40%</b> del valore delle rate annue complessive (limite di costo €18.076)	<b>40%</b> del valore dei canoni (limite di costo €3.615)	<b>40%</b> dei costi effettivamente sostenuti e documentati
<b>Dal 2013</b>	<b>20%</b> del valore di acquisto attraverso quote di ammortamento (limite di costo €18.076)	<b>20%</b> del valore delle rate annue complessive (limite di costo €18.076)	<b>20%</b> del valore dei canoni (limite di costo €3.615)	<b>20%</b> dei costi effettivamente sostenuti e documentati

<b>Auto date in uso promiscuo ai dipendenti</b>				
	<b>Acquisto</b>	<b>Leasing</b>	<b>Noleggio</b>	<b>Spese di utilizzo</b>
<b>Misura attuale</b>	<b>90%</b> del valore di acquisto senza alcun limite di costo	<b>90%</b> del valore delle rate annue complessive senza alcun limite di costo	<b>90%</b> del valore dei canoni senza alcun limite di costo	<b>90%</b> dei costi effettivamente sostenuti e documentati
<b>Dal 2013</b>	<b>70%</b> del valore di acquisto senza alcun limite di costo	<b>70%</b> del valore delle rate annue complessive senza alcun limite di costo	<b>70%</b> del valore dei canoni senza alcun limite di costo	<b>70%</b> dei costi effettivamente sostenuti e documentati

Come noto (si veda anche la tabella di cui sopra), nel caso di autovettura assegnata in benefit a dipendente il costo deducibile viene quantificato nella misura del 90% (70% dal 2013).

Qualora un'autovettura venga data in uso promiscuo (con fringe benefit) all'**amministratore**, l'ammontare del fringe benefit che concorre a formare reddito per l'amministratore è deducibile per l'impresa, ai sensi dell'art. 95 del D.P.R. n. 917/1986, fino a concorrenza delle spese sostenute da quest'ultima.

Le spese eccedenti il valore del fringe benefit sono deducibili in misura pari al 40% (20% a decorrere dal 2013), fermo restando appunto la deduzione di un importo pari al fringe benefit come spesa per prestazioni di lavoro, sempreché tali spese siano state effettivamente sostenute.

Le modifiche commentate non riguarderanno i soggetti che esercitano l'attività di **agente di commercio** per i quali restano comunque in vigore le regole attuali (percentuale di deducibilità 80% con limite massimo di costo fiscalmente rilevante nel caso di acquisto o leasing di €25.822,85, ovvero di €3.615,20 nel caso di noleggio).