

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***La deducibilità dei costi delle autovetture assegnate ai dipendenti***

di Federica Furlani

Nel caso in cui un'impresa decida di concedere in uso ad un dipendente un'autovettura aziendale, si possono presentare **tre diverse fattispecie di utilizzo**, con diverse conseguenze dal punto di vista della rilevanza fiscale dei relativi costi:

- **utilizzo esclusivamente personale**: è il caso poco frequente di un veicolo aziendale attribuito al dipendente per utilizzo esclusivamente personale/familiare. In tal caso per il dipendente costituisce un compenso in natura determinato in base al valore normale (articolo 9 Tuir), per l'impresa la **deduzione dei costi è limitata a detto fringe benefit**;
- **utilizzo esclusivamente aziendale**: in questo caso l'autovettura è soggetta alla **ordinarie restrizioni fiscali** previste per le auto aziendali; in altre parole i costi sono deducibili con i limiti previsti dalla lett. b) del comma 1, dell'articolo 164, Tuir (**20%** con limiti al costo fiscalmente riconosciuto);
- **utilizzo promiscuo**: in caso di attribuzione, da parte del datore di lavoro, di un veicolo al dipendente per uso sia ai fini aziendali che ai fini personali, è disciplinato dal comma 1, lett. b-bis), dell'articolo 164 Tuir, che stabilisce che i relativi costi siano deducibili nella misura del **70%**.

La condizione per questa deducibilità “maggiorata” (70%) rispetto ai veicoli aziendali (20%) è tuttavia subordinata al fatto che l'utilizzo promiscuo dell'autovettura da parte del dipendente avvenga per la **maggior parte del periodo d'imposta**, ovvero per la **metà più uno dei giorni che compongono il periodo di imposta**.

Se il periodo coincide con l'anno solare, la concessione in uso dovrà pertanto risultare per almeno 183 giorni: è importante sottolineare che **non è necessario che tale utilizzo avvenga in modo continuativo**, né che il veicolo sia utilizzato da parte dello stesso dipendente.

Importante precisazione è stata fornita dall'Agenzia delle entrate con la C.M. 188/E/1998, che ha affermato che le spese e gli altri componenti negativi relativi a un'autovettura acquistata da un'impresa nel corso del periodo d'imposta e successivamente data in uso promiscuo ai dipendenti sono deducibili nella misura fissata dall'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), Tuir qualora il bene sia concesso in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo **decorrente dal momento dell'acquisto fino al termine del periodo d'imposta**, ovvero per la maggior parte del periodo decorrente dall'inizio dell'esercizio fino alla data della cessione del veicolo (maggior parte del periodo di possesso).

Pertanto, se l'auto è stata acquistata il 1° luglio 2015, beneficia della deduzione al 70%, qualora l'uso promiscuo duri almeno 93 giorni (sui 184 complessivi) anche non continuativi. Ad esempio, se l'uso promiscuo è avvenuto in relazione ai periodi 15 settembre - 15 ottobre e 1° novembre - 31 dicembre, è possibile fruire della deduzione al 70%, in quanto l'uso promiscuo si manifesta per più di 62 giorni, anorché non consecutivi.

Non rileva nemmeno il fatto che il veicolo, in questi periodi, sia stato concesso in uso promiscuo a due diversi dipendenti.

Inoltre il periodo di imposta da prendere in considerazione non necessariamente deve coincidere con l'anno solare, ma al contrario va individuato nel periodo di imposta del datore di lavoro: l'utilizzo del dipendente deve essere quindi soddisfatto per la metà più uno dei giorni che formano il **periodo di imposta del datore di lavoro**.

Al fine di assicurarsi la maggior deduzione concessa in relazione ai veicoli in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta è necessario che tale utilizzo sia provato in base a **idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo**, come ad esempio, una specifica clausola del contratto di lavoro del dipendente o un contratto con data certa da cui risulti l'assegnazione del veicolo, e che l'utilizzo dell'autovettura rientri tra le mansioni del lavoratore.

Se sono rispettate le condizioni previste, ai fini fiscali si determina:

- in capo al **dipendente**, un **fringe benefit** tassato, determinato, in base all'articolo 51, comma 4, lett. a), Tuir, assumendo una misura percentuale (30%) dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, al netto di quanto eventualmente trattenuto.
- in capo all'**impresa**, la possibilità di dedurre il **70%** dei costi relativi all'autovettura. Al contrario di quanto previsto in via generale dall'articolo 164 Tuir, dove la deducibilità del 20% del costo dell'autovettura è prevista nel limite di 18.075,99 euro, per l'autovettura ad utilizzo promiscuo, la deducibilità del 70% dei costi sostenuti **non è sottoposta ad alcun tetto massimo di deducibilità** riferito al valore del veicolo.