

REDDITO IMPRESA E IRAP

Auto in uso promiscuo ai dipendenti dedotte al 70%

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî



La disciplina normativa della **deduzione dal reddito d'impresa** dei costi connessi all'utilizzo delle auto aziendali, pur prevedendo nella maggior parte dei casi delle forti limitazioni, prevede per alcune ipotesi degli spazi maggiori.

Va detto sin da subito che le **regole** relative alla deducibilità dei costi relativi ai veicoli a motore, contenute nell'[articolo 164 Tuir](#), si applicano **solamente ai mezzi ivi indicati**, con esclusione quindi dei beni che per loro natura non possono che essere utilizzati per soli scopi aziendali, quali gli autocarri, camion, ecc. (questi ultimi beni sono necessariamente strumentali allo svolgimento dell'attività d'impresa ed i relativi costi sono deducibili in base alle regole ordinarie).

Si tratta, in buona sostanza, dei **veicoli adibiti al trasporto di persone**, per i quali il predetto [articolo 164, comma 1, Tuir](#) prevede **tre fattispecie di deducibilità dei costi** (ammortamenti, canoni di leasing e di noleggio, carburanti e lubrificanti, manutenzioni, pedaggi, ecc.). La prima ipotesi, di **deducibilità integrale**, si realizza quando il mezzo è destinato ad essere utilizzato esclusivamente quale bene strumentale nell'attività d'impresa (secondo la prassi dell'Amministrazione Finanziaria, si tratta di fattispecie molto ristrette quali ad esempio le auto possedute dalle scuole guida e dalle società di noleggio), ovvero quando si tratta di veicoli adibiti ad uso pubblico (ad esempio taxi). Le altre due fattispecie, invece, sono entrambe a **deduzione limitata**, ma nelle seguenti differenti misure:

- del **20%** (elevata all'80% per agenti e rappresentanti di commercio) per i veicoli il cui utilizzo è diverso da quello illustrato in precedenza. Tale situazione subisce in realtà una doppia limitazione, poiché per quanto riguarda la deduzione delle quote di ammortamento o dei canoni di leasing non si tiene conto della parte di costo eccedente euro 18.075,99 (euro 4.131,66 per i motocicli ed euro 2.065,83 per i ciclomotori), ovvero euro 25.822,84 per gli agenti e rappresentanti di commercio;
- del **70%** per i **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del

periodo d'imposta.

In merito a quest'ultima ipotesi, la **circolare 48/E/1998** ha fornito alcune importanti indicazioni, precisando in primo luogo che la **concessione in uso promiscuo** (quindi anche per finalità personali) deve avvenire per la maggior parte del periodo d'imposta (metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro), e che tale utilizzo sia documentato (ad esempio nel contratto di lavoro).

Laddove l'utilizzo promiscuo avvenga per un periodo inferiore al predetto, si applicano **le ordinarie regole di limitazione alla deduzione del 20%**.

In presenza delle descritte condizioni, è bene ricordare che **la deduzione del 70% si applica a tutti i costi afferenti il veicolo** (ammortamenti, canoni di leasing o di noleggio e relative spese di impiego) senza alcuna limitazione di carattere assoluto.

Pertanto, a prescindere dal valore del veicolo, l'impresa assegnante può portare in deduzione il 70% delle spese sostenute, fermo restando **l'obbligo di attribuire il reddito in natura al dipendente determinato nella misura convenzionale** di cui all'[articolo 51, comma 4, lett. a\), Tuir](#) (l'importo è variabile in relazione alle caratteristiche di emissione di CO2 del mezzo assegnato).

Si rammenta che l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 47/E/2008](#), ha precisato che il suddetto limite del 70% si applica a **tutti i costi relativi al veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente**, e non solo per la parte eccedente il reddito attribuito allo stesso.

In altre parole, non è possibile dedurre integralmente i costi dell'auto fino a concorrenza del reddito (sia pure convenzionale) attribuito al dipendente, ed il 70% solo per quelli eccedenti.

Si ricorda, infine, che nel caso di **veicolo concesso in uso promiscuo all'amministratore**, la limitazione applicabile ai costi è quella ordinaria della deduzione del 20%, ferma restando la **deduzione integrale fino a concorrenza del benefit attribuito all'amministratore stesso** (determinato con le stesse regole previste per i dipendenti).