

BILANCIO

Trattamento fiscale delle autovetture concesse in uso dalla controllante alle società del gruppo

di **Stefano Rossetti**

Convegno di aggiornamento

Tutto quesiti e casi operativi sulle dichiarazioni dei redditi

Scopri di più

Nell'ambito dei **gruppi societari** capita spesso che determinati beni vengano **acquistati dalla capogruppo** per poi essere **concessi in uso alle società partecipate**.

In generale, tali operazioni sono **neutre** fiscalmente, in quanto:

- sotto il profilo delle **imposte dirette**, a fronte del costo sostenuto (deducibile), la **capogruppo matura dei corrispettivi** legati alla messa a disposizione dei beni;
- per quanto riguarda l'Iva, **l'imposta assolta all'atto dell'acquisto** risulta **afferente all'operazione** attiva (imponibile o assimilata) di **concessione in uso dei beni alle partecipate**, rendendo in tal modo l'operazione neutra.

La disamina fiscale dell'operazione potrebbe complicarsi quando oggetto di acquisto e successiva concessione sono **autovetture**, che **soffrono delle limitazioni fiscali**, di cui all'[articolo 164, Tuir](#) e all'[articolo 19-bis1, D.P.R. 633/1972](#).

Per quanto riguarda le **imposte sui redditi**, l'[articolo 164, Tuir](#), prevede una **deduzione integrale o parziale delle spese relative all'utilizzo dei mezzi di trasporto a motore**, a seconda che gli stessi vengano utilizzati esclusivamente come **beni strumentali** dell'attività propria dell'impresa, ovvero con **un utilizzo non esclusivo**.

Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria ([circolare n. 48/E/1998](#) e [circolare n. 37/E/1997](#)), con un'interpretazione oramai consolidata, ha fornito **diversi chiarimenti** in merito al significato da riservare alla locuzione utilizzata dal legislatore in riferimento all'utilizzo in modo **esclusivo delle autovetture come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa**. In particolare, si considerano utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i **veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata** come, ad esempio, le autovetture per le imprese che effettuano **attività di noleggio** delle stesse, gli **aeromobili da turismo** e le **imbarcazioni da diporto** utilizzati dalle scuole per **l'addestramento al volo e alla navigazione**.

In tale contesto, le **spese sostenute dalla capogruppo non rientrano nella disciplina del predetto [articolo 164, Tuir](#)**, poiché il concetto di utilizzo a cui l'articolo in esame fa riferimento è un **utilizzo strumentale delle autovetture** nell'esercizio di imprese, arti e professioni. Nella fattispecie in esame, invece, le autovetture sono acquistate, non per essere utilizzate quali beni strumentali dell'attività della capogruppo, bensì allo scopo di essere **messe a disposizione delle società partecipate**.

Alla luce di quanto sopra, dunque, le autovetture sono da inquadrare alla stregua di beni oggetto dell'attività della capogruppo, con la conseguenza che i costi sostenuti devono soggiacere alle **regole generali di determinazione del reddito d'impresa dettate dall'[articolo 109, Tuir](#)**.

In altri termini, trattandosi di costi sostenuti, ma integralmente riaddebitati, per la messa a disposizione delle autovetture alle partecipate, essi **risultano deducibili senza le limitazioni previste dall'[articolo 164, Tuir](#)** (norma per converso applicabile nei confronti delle società controllate per le quali le autovetture loro assegnate dalla capogruppo costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'attività di impresa), bensì secondo il generale **principio dell'inerenza**.

Per quanto riguarda, invece, la **detrazione dell'Iva**, l'[articolo 19-bis1, D.P.R. 633/1972](#), prevede che:

- per i **veicoli non interamente utilizzati per finalità imprenditoriali**, artistiche o professionali, in deroga ai criteri ordinari, non deve essere verificata in concreto la quota di effettiva utilizzazione per tali finalità, ma **l'imposta detraibile è limitata forfetariamente al 40 % dell'Iva afferente alle operazioni ad essi relative**;
- per i veicoli utilizzati **esclusivamente nell'esercizio dell'impresa**, arte o professione **non vi sono limitazioni**; pertanto, l'imposta afferente alle operazioni di acquisto di beni e servizi, relative a detti veicoli, è **integralmente detraibile** (sempreché non sussistano limitazioni all'esercizio del diritto alla detrazione derivanti dall'effettuazione di **operazioni esenti da Iva o non soggette all'imposta**).

In merito a quest'ultimo aspetto, la risoluzione n. 6/DPF/2008 ha sottolineato che non rileva, a tal fine, il fatto che i beni e i servizi acquistati formano o meno oggetto dell'attività propria dell'impresa, giacché **dall'ambito applicativo della previsione di detraibilità forfettaria sono esclusi tout court tutti i casi di integrale utilizzazione nell'attività di impresa**.

In base a quanto precisato nella risoluzione sopra citata, tenuto conto che il concetto di utilizzo ai fini Iva va inteso come **impiego nell'effettuazione di operazioni imponibili**, in tal caso **l'importo da assumere a riferimento per calcolare l'ammontare detraibile è il 100% dell'imposta addebitata**.

Nello stesso senso si è espressa l'Amministrazione finanziaria con la [risposta ad istanza di interpello n. 107/E/2023](#).

