

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Attualità

## Componenti negativi di reddito - 2

11 Aprile 2005

Spese per prestazioni di lavoro: veicoli aziendali dati in uso ai dipendenti



*dati in uso ai dipendenti*

Con riferimento ai mezzi di trasporto utilizzati dai dipendenti, è necessario premettere che la disciplina che viene esaminata di seguito riguarda esclusivamente gli autoveicoli, gli autocaravan, i motocicli e i ciclomotori così come definiti dal Codice della strada.

Le altre tipologie di veicoli, per le loro caratteristiche, non si prestano a un uso (personale e/o promiscuo) da parte del dipendente.

Infatti, questi mezzi possono essere assegnati al dipendente, esclusivamente per uso aziendale, non concorrendo, pertanto, a formare il suo reddito di lavoro dipendente.

L'**articolo 164** del Tuir si occupa di definire i limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese.

In base a tali disposizioni, per definire la disciplina fiscale applicabile ai veicoli concessi in uso ai dipendenti, occorre distinguere tra:

- veicoli concessi per uso esclusivamente aziendale
- veicoli concessi per uso promiscuo
- veicoli concessi per uso esclusivamente personale

### *5.1.3.1 Veicoli concessi per uso esclusivamente aziendale*

L'articolo 164, comma 1, lettera a), n. 1), del Tuir stabilisce che le spese e gli altri componenti negativi relativi alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli sono interamente deducibili

per le imprese, nel caso in cui gli stessi siano destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Si considerano strumentali i veicoli utilizzati in attività che non possono essere esercitate senza gli stessi.

In tutti gli altri casi, trova applicazione il criterio di deduzione limitato indicato nella successiva lettera b) dell'articolo 164 del Tuir.

In base a tale disposizione, le spese e ogni altro componente negativo relativo all'utilizzo di autovetture e autocaravan, di cui alle lettere a) e m) dell'articolo 54, comma 1, del Dlgs n. 285/1992 (si tratta del codice della strada), ciclomotori e motocicli, sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Al contrario di quanto previsto per i lavoratori autonomi (per i quali la deduzione è possibile per un solo veicolo), per le aziende non è stabilito alcun limite in riferimento al numero dei veicoli ammessi in deduzione, e ciò indipendentemente dalla natura giuridica rivestita dal soggetto che esercita l'impresa (imprenditore individuale, società di persone o di capitali).

In tali ipotesi, il costo ammortizzabile ai sensi dell'articolo 102 del Dpr n. 917/1986 è riconosciuto in misura non superiore a euro 18.075,99.

Va ricordato che nel costo di acquisto da confrontare con il limite massimo di euro 18.075,99 deve essere compresa anche l'Iva non ammessa in detrazione.

Nel caso di motocicli e ciclomotori, inoltre, i suddetti limiti relativi al costo deducibile sono pari a 4.131,66 euro per i motocicli e 2.065,83 euro per i ciclomotori.

#### *5.1.3.2 Veicoli concessi per uso promiscuo*

L'attribuzione, al dipendente, di un veicolo da utilizzare per "uso promiscuo" (quindi sia per svolgere l'attività lavorativa che per il proprio tempo libero) rappresenta la maggioranza dei casi dei veicoli concessi ai dipendenti.

L'articolo 164 del Tuir prevede una ipotesi di deducibilità piena dei costi relativi ai veicoli "dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta".

E', pertanto, importante definire l'ambito di applicazione di tale disposizione al fine di permetterne un corretto uso ed evitare comportamenti elusivi posti in essere al solo fine di fruire della deduzione per intero delle spese.

Secondo quanto precisato dall'Amministrazione finanziaria, a tal fine, è necessario che l'utilizzo da parte del dipendente stesso debba essere provato in base a idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo (ad esempio, l'apposizione di una specifica clausola nel contratto di lavoro del dipendente, la sottoscrizione di una scrittura privata avente data certa o la previsione in un verbale del consiglio di amministrazione)(1).

Inoltre, il veicolo deve essere utilizzato dal dipendente per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro.

Nel caso di acquisto o cessione del veicolo in corso d'anno, la concessione in uso promiscuo ai dipendenti deve avvenire rispettivamente, 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.

Va precisato che, ai fini del conteggio della durata dell'utilizzo del veicolo da parte del dipendente nel periodo d'imposta, non è necessario che tale utilizzo sia avvenuto in modo continuativo né che il veicolo sia stato utilizzato da uno stesso dipendente.

Ad esempio, nel caso in cui il periodo d'imposta di un'impresa decorra dal 1° gennaio al 31 dicembre (per un totale di 365 giorni) e l'acquisto dell'autovettura sia avvenuto il 1° settembre (122 giorni alla fine dell'anno), la condizione posta dalla norma può ritenersi soddisfatta allorché l'autovettura sia stata data in uso promiscuo al dipendente entro il 30 ottobre (62 giorni al termine del periodo d'imposta).

Se vengono rispettate le condizioni sopra accennate (dimostrazione dell'uso promiscuo per la maggior parte del periodo d'imposta), l'impresa può dedurre il 100 per cento delle spese e degli altri componenti negativi relativi al veicolo.

Al contrario, nel caso in cui il mezzo sia concesso in uso promiscuo per un lasso di tempo inferiore alla maggior parte del periodo d'imposta i costi relativi allo stesso sono deducibili:

- per intero, fino a concorrenza dell'ammontare del *fringe benefit* che concorre a formare il reddito di lavoro dipendente
- nella misura del 50 per cento, tenendo conto dei limiti massimi disposti dall'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir, ragguagliati al periodo diverso da quello di utilizzo promiscuo da parte del dipendente, per la parte eventualmente eccedente(2).

#### 5.1.3.3 Veicoli concessi per uso esclusivamente personale

In caso di attribuzione di un veicolo al dipendente per uso esclusivamente personale, per il datore di lavoro, i costi sostenuti sono interamente deducibili ai fini Ires, in quanto rientrano nelle spese per prestazioni di lavoro.

Va ricordato che l'importo deducibile per il datore di lavoro è il minore tra il valore normale e le spese effettivamente sostenute.

In altre parole, se il valore normale del *fringe benefit* per il dipendente è pari a 5.000 euro ma la società, per concedere il veicolo al dipendente, sostiene spese per 4.000 euro, quest'ultima può dedurre dal proprio reddito ai fini Ires l'importo di 4.000 euro.

Dal punto di vista operativo, il datore di lavoro può comportarsi in uno dei seguenti modi:

- non effettuare alcun addebito al dipendente per l'utilizzo del veicolo. In tal caso, il costo deducibile è pari al compenso in natura che concorre a formare il reddito del dipendente
- addebitare un corrispettivo al dipendente. Tale corrispettivo rappresenta un ricavo per l'impresa(2) e i costi relativi al veicolo, al netto di quanto trattenuto al dipendente, sono deducibili per l'impresa.

Tavola - Veicoli concessi in uso ai dipendenti

TIPO DI UTILIZZO	TRATTAMENTO FISCALE IN CAPO ALL'IMPRESA
Uso aziendale	I costi sono deducibili con i limiti di cui all'articolo 164 Tuir
Uso promiscuo	I costi sono deducibili al 100%. Se il veicolo è dato in uso promiscuo per un lasso di tempo inferiore alla maggior parte del periodo d'imposta, i costi sono deducibili: - al 100%, fino all'ammontare del <i>fringe benefit</i> che concorre a formare il reddito di lavoro dipendente - al 50%, tenendo conto dei limiti massimi disposti dall'articolo 164, comma 1, lettera b), Tuir, ragguagliati al periodo diverso da quello di utilizzo promiscuo da parte del dipendente, per la parte eccedente
Uso privato	Costo deducibile nei limiti delle spese effettivamente sostenute per il veicolo concesso in uso al dipendente

14 - continua

NOTE:

1 Vedi C.M. 23 dicembre 1997, n. 326/E, C.M. 16 luglio 1998, n. 188/E, e C.M. 10 febbraio 1998, n. 48/E

2 In tal senso si esprimono le istruzioni a Unico 1999

3 Si tratta di un ricavo da indicare nel conto economico alla voce A5 ("Altri ricavi").

di

**Saverio Cinieri**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/componenti-negativi-reddito-2>