

FISCALITÀ DEI MEZZI DI TRASPORTO

SOMMARIO

- PERCENTUALI IN VIGORE DAL 1.01.2013
- TRATTAMENTO FISCALE
- LIMITI DI IMPORTO VEICOLI A MOTORE
- ALTRI VEICOLI
- AMMORTAMENTO

Art. 164 D.P.R. 22.12.1986, n. 917 - D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - D.L. 2.07.2007, n. 81, conv. L. 3.08.2007, n. 127 Art. 4, cc. 72 e 73 L. 28.06.2012, n. 92 - Art. 1, c. 501 L. 24.12.2012, n. 228 - L. 24.12.2007, n. 244
Ris. Ag. Entrate 22.08.2007, n. 231 - Ris. Ag. Entrate 27.07.2007, n. 190 - Ris. Ag. Entrate 20.02.2008, n. 6/DPF
Circ. Ag. Entrate 19.01.2007, n. 1 - Circ. Ag. Entrate 19.02.2008, n. 12/E, par. 5.4 - C.M. 10.02.1998, n. 48/E
D.R.E. Toscana, nota protocollo 6.02.2013, n. 911-4942/2013

L'art. 164 Tuir stabilisce una misura forfettaria di rilevanza fiscale dei veicoli nell'ambito dell'attività d'impresa e di lavoro autonomo. Tale limite è stato ridotto, con effetto dal 1.01.2013, in relazione alle autovetture ad utilizzo non esclusivo nell'attività d'impresa, arte o professione dal 40% al 20% (la percentuale del 27,50%, inizialmente fissata dalla L. 92/2012, non si è resa operativa, se non in limitati casi).

Per le autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti la deducibilità dei costi è ridotta dal 90% al 70%. Nessuna modifica è stata apportata ai limiti di rilevanza del costo, nè alle disposizioni inerenti gli agenti di commercio, nè alla percentuale di detraibilità dell'IVA.

PERCENTUALI IN VIGORE DAL 1.01.2013

	Utilizzo dei mezzi	Veicoli stradali a motore ⁽²⁾		Costi di manutenzione, riparazione, carburanti, custodia, bollo, assicurazione, ecc.	
		Deduzione costi	Detraz. IVA	Deduzione costi	Detraz. IVA
Acquisto	Utilizzo esclusivo come bene strumentale o oggetto dell'attività.	100%	100%	100%	100%
Leasing		100%	100%	100%	100%
Noleggio		100%	100%	100%	100%
Acquisto	Inerenti all'attività dell'impresa, arte o professione.	20% con limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	20% ⁽⁴⁾	40%
Leasing		20% con limiti di canone proporzionali ai limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	20% ⁽⁴⁾	40%
Noleggio		20% con limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	20% ⁽⁴⁾	40%
Acquisto	Uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.	70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾	70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾
Leasing		70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾	70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾
Noleggio		70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾	70% ⁽⁴⁾	40% ⁽³⁾
Acquisto	Uso promiscuo ai dipendenti per un periodo inferiore alla maggior parte del periodo d'imposta.	• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% con limiti d'importo ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% ⁽⁴⁾ .	40%
Leasing		• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% con limiti d'importo ⁽¹⁾ proporzionali ⁽⁴⁾ .	40%	• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% ⁽⁴⁾ .	40%
Noleggio		• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% con limiti d'importo ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	• 70% per il periodo promiscuo; • oltre: 20% ⁽⁴⁾ .	40%
Acquisto	Uso promiscuo agli amministratori	• Deducibilità = benefit; • oltre: 20% con limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	• Deducibilità = benefit; • oltre al benefit: 20% ⁽⁴⁾ .	40%
Leasing		• Deducibilità = benefit; • oltre: 20% con limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	• Deducibilità = benefit; • oltre al benefit: 20% ⁽⁴⁾ .	40%
Noleggio		• Deducibilità = benefit; • oltre: 20% con limiti ⁽¹⁾⁽⁴⁾ .	40%	• Deducibilità = benefit; • oltre al benefit: 20% ⁽⁴⁾ .	40%

Note

⁽¹⁾ Per i limiti d'importo si vedano le tavole n. 3 e n. 4.

⁽²⁾ Rientrano in tale tipologia "tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a 8".

⁽³⁾ Devono considerarsi utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa i veicoli acquistati dal datore di lavoro e successivamente messi a disposizione del personale dipendente a fronte di uno specifico corrispettivo: l'IVA, in tal caso, è integralmente detraibile.

⁽⁴⁾ Per i periodi d'imposta aperti nell'intervallo temporale dal 19.07.2012 al 31.12.2012 (anche se chiusi nel corso del 2013), si applica, l'art. 4, c. 72, L. 92/2012, per cui la deducibilità è pari al 27,50% per le auto "aziendali" e "professionali" e al 70% per quelle ad uso promiscuo dei dipendenti, con il criterio "misto" (ma con deducibilità al 27,50% per i costi eccedenti il benefit) per le auto concesse agli amministratori anche per l'uso personale. Per le società con periodo d'imposta a cavallo d'anno che hanno iniziato il proprio esercizio negli ultimi 5 mesi del 2012 o per quelle che, a seguito di operazioni straordinarie, hanno avuto uno "spezzone" di esercizio iniziato dopo il 18.07.2012, i calcoli devono essere fatti applicando, volta per volta, tutte le tipologie di deducibilità. Per le società che, viceversa, nel 2012 hanno avuto un periodo d'imposta ordinario "solare", la percentuale del 27,50% non risulta mai effettivamente applicabile, poiché si passa dal 40% del 2012 al 20% del 2013.

TRATTAMENTO FISCALE

Tavola n. 1

Deducibilità per imprese e professionisti dal 2013

		Deducibilità imposte dirette	Detraibilità IVA
<ul style="list-style-type: none"> • Veicoli con: .. massa autorizzata non superiore a Kg 3.500; _____ e _____ .. posti a sedere non superiori ad 8, escluso il conducente. 	Uso esclusivo nell'impresa o professione o oggetto dell'attività	100%	100%
	Uso promiscuo nell'impresa o professione	20% ⁽³⁾ 	40% ⁽⁴⁾
	Agenti e rappresentanti (uso esclusivo nell'impresa)	80%	100%
	Uso promiscuo ai dipendenti ⁽¹⁾ con addebito del corrispettivo	70% ⁽³⁾ 	100% ⁽¹⁾
	Uso promiscuo ai dipendenti ⁽¹⁾ senza addebito del corrispettivo		40%
<ul style="list-style-type: none"> • Altri veicoli⁽²⁾ con: .. massa autorizzata superiore a Kg 3.500; _____ o _____ .. posti a sedere superiori ad 8, escluso il conducente. 	IVA	Principio di inerenza Detrazione in proporzione all'utilizzo del veicolo per lo svolgimento dell'attività.	
	Imposte dirette	Deducibilità 100%	
Note	⁽¹⁾ Per la maggior parte del periodo d'imposta. Se è concesso in uso promiscuo per periodo inferiore, le spese sono deducibili al 20%. ⁽²⁾ Sono compresi anche gli autoveicoli immatricolati ed effettivamente utilizzati per il trasporto promiscuo di persone e cose. ⁽³⁾ Acconti 2013: nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.		

Tavola n. 2

Fiscalità autovetture: evoluzione normativa 2012-2013

Utilizzo autovettura	Limite costo	2012	2013	Detraibilità IVA	2012	2013
Agente di commercio	25.822,84	80%			Nessuna variazione 	100%
Uso aziendale a noleggio	3.615,20	40%	20%	40%		
In uso al dipendente	-----	90%	70%	40%		
Noleggiata in uso al dipendente	-----	90%	70%	40%		
Professionista	18.075,99	40%	20%	40%		
Uso aziendale	18.075,99	40%	20%	40%		
Uso esclusivamente strumentale	-----	100%		100%		
Uso pubblico	-----	100%		100%		
Autocarro	-----	100%		100%		

LIMITI DI IMPORTO VEICOLI A MOTORE

Tavola n. 3

Limiti di importo per la deducibilità dei costi in caso di acquisto o leasing⁽²⁾

Deducibilità parziale		Costo massimo riconosciuto	Costo massimo deducibile
Autovetture e autocaravan ⁽¹⁾		€ 18.075,99	€ 3.615,20
Motocicli		€ 4.131,66	€ 826,33
Ciclomotori		€ 2.065,83	€ 413,17
Agenti (o rappresentanti di commercio)	Autovetture	€ 25.822,84	€ 20.658,27
	Motocicli	€ 4.131,66	€ 3.305,39
	Ciclomotori	€ 2.065,83	€ 1.652,66
Note	⁽¹⁾ Nel caso di professionisti la deducibilità è ammessa per un solo veicolo , se l'attività è svolta in forma individuale, e per un veicolo per ciascun socio o associato nel caso di attività professionale svolta in forma associata. La D.R.E. Toscana, con la nota protocollo 911-4942/2013 , ha ammesso la possibilità di detrarre l'IVA relativa alla seconda autovettura intestata al professionista che esercita l'attività in forma individuale. In particolare, si osserva che, seppure ai fini IVA l'art. 19-bis del D.P.R. 633/1972 non preveda espressamente, così come l'art. 164 Tuir, alcun limite numerico, la detrazione nella misura del 40%, in ogni caso, è strettamente connessa alla sussistenza del requisito dell'inerenza, ossia alla dimostrazione, dell'effettivo impiego del bene nell'ambito dell'attività esercitata. Tale verifica richiederà una valutazione, caso per caso, da parte dell'Ufficio ; tuttavia, mentre ai fini delle imposte dirette vi è una presunzione assoluta che impedisce il riconoscimento fiscale di più automezzi, ai fini IVA, invece, sembra vi siano maggiori possibilità di riconoscimento fiscale.		
	⁽²⁾ Contratto di leasing	Durata	Contratti stipulati fino al 11.08.2006. Metà del periodo di ammortamento ordinario (24 mesi). Contratti stipulati dal 12.08.2006 . Intero periodo di ammortamento ordinario (48 mesi).

Tavola n. 4

Limiti di importo per la deducibilità dei costi in caso di noleggio

Deducibilità parziale	Costo massimo riconosciuto	Costo massimo deducibile
Autovetture e autocaravan	€ 3.615,20	€ 723,04
Motocicli	€ 774,69	€ 154,94
Ciclomotori	€ 413,17	€ 82,64

ALTRI VEICOLI

Tavola n. 5

Veicoli non a motore, oppure con massa autorizzata superiore a Kg 3.500 o posti a sedere superiori a 8, escluso il conducente

		Mezzi		Costi accessori	
Utilizzo		Veicoli non a motore oppure con massa autorizzata superiore a Kg 3.500 o posti a sedere superiori a 8, escluso il conducente		Manutenzione, riparazione, carburanti, custodia, bollo, assicurazione, ecc.	
		Deduzione costi	Detraz. IVA	Deduzione costi	Detraz. IVA
Acquisto	Inerente	100%	100%	100%	100%
Leasing		100%	100%	100%	100%
Noleggjo		100%	100%	100%	100%
Acquisto	Non inerente	Non deducibile	No	Non deducibile	No
Leasing		Non deducibile	No	Non deducibile	No
Noleggjo		Non deducibile	No	Non deducibile	No

AMMORTAMENTO

DEDUCIBILITÀ

C.M. 12/E/2008, p. 5.4.

- Il costo ammortizzabile è pari al costo di acquisto del veicolo, aumentato degli oneri che si sono resi necessari per consentire l'entrata in funzione del bene, ovvero gli "oneri accessori di diretta imputazione".

In caso di acquisto di veicoli con limitazioni fiscali, nel calcolo del costo ammortizzabile rientra anche l'IVA indetraibile.

- I limiti di deducibilità (es.: 20%) fissati dalla norme non si applicano sul costo deducibile preso a base per determinare l'ammontare degli ammortamenti stanziabili per l'intera vita utile del bene; al contrario, essi devono essere applicati **esercizio per esercizio** sulle singole quote di ammortamento dei beni.
- Il medesimo criterio deve essere adottato anche nell'ipotesi in cui sia modificata la percentuale di deducibilità originariamente prevista, nell'ambito del medesimo utilizzo, per effetto dell'introduzione di una nuova disposizione.

Veicoli nuovi Dal 2013 si utilizza la nuova percentuale di deducibilità, da applicare anche al tetto di spesa massimo fiscalmente consentito.

Veicoli in corso di ammortamento Ai fini dell'individuazione delle quote di ammortamento deducibili negli esercizi 2013 e successivi il contribuente può utilizzare i nuovi limiti di deducibilità ai singoli tetti (annuali) massimi deducibili senza verificare il rispetto del tetto massimo complessivo fiscalmente ammesso in deduzione

Tavola n. 6

Ammortamento per beni nuovi acquistati dal 2013

Dati	<ul style="list-style-type: none"> • Acquisto nel 2013 di autovettura nuova, costo pari a €50.000, utilizzata in modo non esclusivamente strumentale nell'attività dell'impresa. • Aliquota di ammortamento applicata 25%, ridotta alla metà nel 1° esercizio. 				
Quota deducibile	€18.075,99 x 25% x 20% = €903,80, ridotta al 50% nel primo anno.				
Anno	Coeff. amm.to	Amm.to civilistico		Amm.to fiscale	
		Amm.to	Valore residuo	Amm.to	Valore residuo
2013	12,50%	€ 7.037,50	€ 49.262,50	€ 451,90	€ 3.163,30
2014	25%	€ 14.075,00	€ 35.187,50	€ 903,80	€ 2.259,50
2015	25%	€ 14.075,00	€ 21.112,50	€ 903,80	€ 1.355,70
2016	25%	€ 14.075,00	€ 7.037,50	€ 903,80	€ 451,90
2017	12,50%	€ 7.037,50	€ 0,00	€ 451,90	€ 0,00
		56.300,00		3.615,20	

Esempio n. 1

Acquisto di autovettura con IVA detraibile al 40%

P B II 4 P C II 4bis P C II 4bis	P D 7	1.07.2013		60.500,00
		DIVERSI a FORNITORI		
		AUTOVETTURE IVA C/ACQUISTI IVA INDETRAIBILE Fattura n. 67 della Società "Alfa S.r.l." di €50.000,00, oltre IVA 21%.		
				50.000,00
				4.200,00
				6.300,00
P D 7	P C IV 1	1.07.2013		60.500,00
		FORNITORI a BANCA C/C ORDINARIO		
		Saldo fattura n. 67 della Società "Alfa S.r.l."		
P B II 4	P C II 4bis	1.07.2013		6.300,00
		AUTOVETTURE a IVA INDETRAIBILE		
		Giroconto per IVA indetraibile al 60%.		

Esempio n. 2

Ammortamento annuale deducibile al 20%

E B 10 b E B 10 b	P B II 4	31.12.2013		7.037,50
		DIVERSI a FONDO AMMORTAMENTO AUTOVETTURE		
		AMMORTAMENTO AUTOVETTURE AMMORTAMENTO AUTOVETTURE NON DEDUCIBILE FISCALMENTE Ammortamento ordinario (12,50%) calcolato su €56.300.		
				451,90
				6.585,60
Nota bene	Occorre tenere conto del limite massimo di deducibilità del costo pari a €18.075,99 .			