

## Da "Il Sole 24Ore" del 01/03/2004

### Giro di vite sull'auto «speciale»

#### **Nuovo Tuir - Requisiti più restrittivi nelle immatricolazioni di autocarri, vetture a uso ufficio e per pubblicità**

La limitata deducibilità dei costi e dell'Iva prevista per i veicoli utilizzati nell'esercizio di impresa o di arti e professioni è da sempre al centro dell'attenzione da parte delle aziende e del Fisco.

Per massimizzare il risparmio d'imposta, si sono infatti "tentate" diverse strategie, come quella di immatricolare gli autoveicoli nella modalità "autocarro" o "a uso ufficio". A questa pratica, l'amministrazione finanziaria ha sempre opposto limiti ben precisi e interpretazioni restrittive.

Di recente, il tema è stato ripreso nella circolare ministeriale 3/E del 29 gennaio 2004 con la quale sono stati fissati i criteri dei prossimi controlli di natura tributaria (si veda anche l'articolo a fianco).

In questa prospettiva, è opportuno fornire un quadro di sintesi sulle immatricolazioni "speciali" che vengono maggiormente utilizzate dagli operatori.

#### **Autoveicoli a uso speciale.**

Nell'ambito fiscale (articolo 164 del nuovo Tuir) viene prevista per imprese, professionisti e artisti, una parziale deduzione delle spese e degli altri componenti negativi per alcune tipologie di veicoli, individuate attraverso specifici richiami al Codice della strada.

Per gli altri veicoli non menzionati dalle norme fiscali sono invece applicabili le regole ordinariamente dettate in materia tributaria per i beni strumentali.

Per questi ultimi, dunque, i costi sono interamente deducibili e l'Iva è detraibile.

Questa distinzione trova espresso riscontro nella circolare ministeriale 48/E del 10 febbraio 1998, che operando il richiamo al comma 5 dell'articolo 75 (oggi articolo 109, comma 5) del Tuir, chiarisce che «nelle ipotesi in cui il veicolo utilizzato non rientri in una delle categorie espressamente individuate dal legislatore, le spese e ogni altro componente negativo sostenuto per il loro utilizzo sono deducibili prescindendo dai criteri individuati dall'articolo 121-bis del Testo unico delle imposte sui redditi (oggi articolo 164 del nuovo Tuir), purché vi sia un rapporto di inerenza tra l'utilizzo del veicolo e l'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione». Il requisito della strumentalità.

Per dedurre legittimamente i costi e detrarre la relativa Iva, è necessario quindi verificare, per i veicoli diversi da quelli menzionati dalle norme fiscali, il requisito della strumentalità/inerenza previsto all'articolo 109, comma 5 del Tuir per le imprese e all'articolo 54, comma 1 per artisti e professionisti.

A questo proposito, la citata stessa ministeriale 48/E del 10 febbraio 1998, ribadendo concetti già presenti nella n. 37/E del 13 febbraio 1997 ha chiarito che devono intendersi «utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata».

A maggior chiarimento ne fornisce alcuni esempi pratici, quali «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».

Si deve trattare, in sostanza, di autoveicoli strettamente correlati allo svolgimento dell'attività d'impresa, dell'arte e della professione.

È, peraltro, chiaro che la prova della strumentalità degli "autoveicoli non menzionati" è a carico del contribuente che ne invoca la deducibilità dei costi; questi dovrà pertanto fornire prova che per lo svolgimento della propria attività necessita di quella specifica tipologia di veicolo.

#### **Strumentalità ai fini Iva.**

Con riferimento ai veicoli non menzionati nelle norme fiscali, la detraibilità piena dell'Iva sostenuta è consentita quando i mezzi in parola formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono destinati a essere esclusivamente utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Come precisato dalla circolare ministeriale 25 del 3 agosto 1979 «beni oggetto dell'attività propria dell'impresa» sono quelli che qualificano e realizzano l'attività normalmente esercitata (commercio, lavorazione, noleggio, eccetera) nonché i "beni strumentali" utilizzati nel l'esercizio dell'attività propria in quanto impiegati esclusivamente come mezzo per l'esercizio di detta attività.

La definizione offerta ai fini Iva evidenzia una profonda divergenza nel significato di "strumentalità" rispetto alle indicazioni fornite nell'ambito delle imposte sui redditi. Si può infatti rilevare come il requisito della strumentalità ai fini Iva possa più agevolmente realizzarsi rispetto all'omologo concetto ai fini delle imposte dirette.

PAGINA A CURA DI ANTONIO GIGLIOTTI ALBERTO NASTASIA