

Auto aziendale in uso a professionista: trattamento fiscale e fac-simile per la concessione dell'auto

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Pubblicato il 5 Marzo 2009

Un'impresa può decidere di concedere in uso ad un professionista, per lo svolgimento di un incarico affidatogli, un mezzo di trasporto di proprietà aziendale. Si discute sugli effetti tributari di tale operazione, sia relativamente ai profili di deduzione per l'impresa, sia alle conseguenze che l'utilizzo del veicolo determina in capo al professionista. Abbiamo inoltre aggiunto un pratico fac-simile per la concessione dell'auto aziendale al professionista.

Un'impresa può decidere di concedere in uso ad un professionista, per lo svolgimento di un incarico affidatogli, un mezzo di trasporto di proprietà aziendale. Si discute sugli effetti tributari di tale operazione, sia relativamente ai profili di deduzione per l'impresa, sia alle conseguenze che l'utilizzo del veicolo determina in capo al professionista.

La questione ci sembra interessante anche perché, a quanto consta, non esistono interpretazioni di prassi ufficiale.



Inerenza della concessione in uso del mezzo al professionista: Cassazione n. 24445/05

Il **concetto di inerenza fiscale** ai fini della deducibilità dei componenti negativi di reddito ha subito, come noto, nel corso del tempo, una notevole evoluzione, considerati che non è più funzionale ai ricavi, bensì all'attività d'impresa.

In tale ottica si inserisce la sentenza di Corte di Cassazione 18.11.2005, n. 24445, che si è occupata di valutare l'esistenza del **requisito di inerenza relativamente ai costi di impiego di un automezzo aziendale utilizzato da un consulente** nell'esercizio della sua attività resa in favore della società (1).

In sostanza, la sentenza in argomento considera deducibili ai fini fiscali i costi relativi all'acquisto ed all'impiego (2) di un automezzo aziendale utilizzato da un consulente nell'esercizio della sua attività resa in favore della società, valutando il concetto di inerenza non più legato strettamente ai ricavi, ma alla nozione più generale di attività dell'impresa e con riguardo ai criteri ed ai limiti di deducibilità, e rinvia alle disposizioni contenute nell'articolo 164, comma 1 lettera b) del Testo Unico delle Imposte dirette (secondo cui

“...le alle spese e agli altri componenti negativi relativi ad “...autovetture ed autocaravan di cui alle lettere a) e m) comma 1, del d.lgs. 30.04.1992, n. 285...deducibili ...nella misura del 40 per cento...”

considerato che l'utilizzo è diverso dai mezzi di trasporto destinati ad essere utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa).

Da più parti ci si è chiesto se potesse essere applicato, per i consulenti, il metodo di attribuzione del [mezzo di trasporto intestato all'azienda cd. “in uso promiscuo”](#) ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta al fine di beneficiare della deduzione delle spese in misura pari al 90 per cento, secondo quanto dettato dal legislatore.

A nostro parere, la sentenza citata non sembra estendere in via interpretativa a soggetti estranei all'organigramma aziendale (quali consulenti o professionisti) il peculiare regime di determinazione della deducibilità fiscale riservato dal legislatore al comma 1, lettera b-bis) dell'art. 164 del TUIR, esclusivamente per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, e pari al 90 per cento delle spese e degli altri componenti negativi, con conseguente attribuzione di benefit al medesimo dipendente.

Detto ciò, l'orientamento giurisprudenziale nei termini qui brevemente riassunti sembra a noi del tutto compatibile con i principi di legge che regolano la deduzione delle spese sostenute per i veicoli aziendali assunto che per tali beni facenti parte dell'impresa lo stesso legislatore ha scelto di forfettizzare l'inerenza (ora fissata in ragione del 40%) prescindendo dalla circostanza della effettiva destinazione ed in qual misura del bene per finalità strettamente imprenditoriali (cfr. r.m. 27.7.2007 n. 190/E).

Pertanto, esclusa la facoltà di adottare il più favorevole regime previsto per l'assegnazione in uso a dipendenti, l'azienda che consenta l'uso a terzi (consulenti e/o professionisti) di veicoli aziendali non

compie alcun atto di destinazione a finalità estranee all'impresa e sostiene gli oneri deducendo - secondo il citato orientamento - costi (ammortamenti) e spese d'impiego in misura pari al 40 per cento.

Auto aziendale in uso al professionista: adempimenti della società concedente

Riconosciuta l'esistenza del requisito di inerenza, per la individuazione del fringe benefit maturato in capo al consulente assegnatario riteniamo possano essere adottati i criteri di computo suggeriti dalle finanze (c.m. 10.2.1998 n. 48/E par. 2.1.2.1.) con riguardo alle assegnazioni in uso promiscuo di auto aziendali a favore degli amministratori, ovvero di soggetti anch'essi (generalmente) non legati da rapporto di lavoro dipendente con l'azienda.

Più nel dettaglio, valga il seguente esempio:

- Ammortamento civilistico auto assegnata Euro 6.455,71
- Ammortamento raggugliato al limite fiscale Euro 4.519,00 (18.075,99 x 25%)
- Spese di impiego (manutenzioni e carburante) Euro 3.873,43
- Fringe benefit determinato sul valore normale del servizio e quantificato sulla base delle tariffe di noleggio (al netto dell'IVA) per l'autovettura in uso, trattandosi di compenso in natura attribuito al consulente assegnatario, Euro 7.746,85

Le spese sostenute rilevano ai fini fiscali per 8.392,43 (4.519,00 + 3.873,43) e tale importo va decurtato del benefit del consulente pari ad Euro 7.746,85 interamente deducibile per l'azienda (quali spese per veicoli aziendali).

Al risultato così ottenuto pari ad Euro 645,58 (8.392,43 – 7.746,85) v'è applicata la percentuale di deduzione del 40%, con conseguente ulteriore deduzione di Euro 258,23.

Segnaliamo che siffatto criterio di computo fondato sul principio di simmetria fiscale insito nel sistema teso ad evitare fenomeni di doppia imposizione è stato messo in dubbio di recente dalla Agenzia delle entrate (c.m. 18.6.2008 n. 47/E par. 5.1.) secondo cui l'importo tassato come benefit in capo all'assegnatario non costituisce per il datore di lavoro costo interamente deducibile, ma in tal caso rilevano le percentuali di deducibilità previste dall'art. 164 TUIR (contesta una tale presa di posizione ASSONIME circolare n. 50/2008) (3).

Seguendo una tale impostazione, le spese fiscalmente deducibili per la società sarebbero pari al 40% di Euro 8.392,43, ovvero pari ad Euro 3.356,97.

Trattandosi di compensi erogati (in natura) a favore di professionista, alcuni autori prudenzialmente individuano l'obbligo in capo alla società erogante di operare la ritenuta d'acconto (20%) da scomputare dai pagamenti in denaro comunque spettanti al professionista.

Auto aziendale in uso al professionista: adempimenti in capo al professionista assegnatario

Trattandosi, come testè sostenuto, di compensi in natura attribuiti al professionista per l'opera da questi svolta in favore della società, tali compensi incrementano il reddito di lavoro autonomo prodotto nell'anno.

Quanto agli aspetti IVA, il professionista emetterà fattura con IVA aliquota ordinaria assumendo quale base imponibile l'importo del benefit.

La società addebita al professionista un compenso per l'uso dell'auto aziendale di ammontare inferiore al benefit

Nel presupposto che la società si limiti a dare in uso il mezzo, senza per questo avviare una nuova attività (noleggio a terzi di veicoli), riteniamo corretto operare come segue:

- dal valore del benefit attribuito al professionista si deducono i versamenti (al netto dell'IVA) operati da questi a favore della società per l'uso del veicolo aziendale (giusto criterio, adottato con riguardo alla assegnazione di veicolo a favore del dipendente (cfr. 23.12.1997 n. 326/E),
- la deduzione degli oneri e delle spese dell'auto seguirà le regole prima esposte assumendo però il benefit ridotto dei predetti versamenti, mentre il canone addebitato concorre (per intero) a formare reddito della società, (perché solo le plus minusvalenze e non anche i ricavi si computano in ragione dell'ammontare fiscalmente dedotto, cfr. art. 164, comma 2 TUIR),

- il valore residuo di benefit, rappresenta per il professionista compenso in natura con le conseguenze prima riassunte e questi potrà dedurre il canone di uso del veicolo nei limiti del 40% dell'ammontare pagato.

Attilio Romano e Paolo Renò

5 Marzo 2009

NOTE

(1) Vale a dire, carburanti, lubrificanti, manutenzioni, riparazioni, bollo auto, custodia, eccetera, oltre che ammortamenti, nel limite di € 18.075,99

(2) Ne dà notizia, L. MAROTTA, Deducibili ai fini Ires ed Irap i costi dell'auto aziendale utilizzata dal consulente, "Azienda & fisco" n. 20/2006, pag. 55.

(3) Sul punto cfr. G. FERRANTI in "Corriere tributario n. 38/2008"

ALLEGATO

Fac simile di accordo

ACCORDO PER LA CONCESSIONE IN USO DI AUTO AZIENDALE a PROFESSIONISTA

Tra le parti:

..... con sede in, codice fiscale, (d'ora innanzi proprietario) qui rappresentata dal sig., nato a il, residente in, codice fiscale, munito dei necessari poteri;

il sig., nato a il, codice fiscale....., consulente fiscale della società a decorrere dal, (d'ora innanzi utilizzatore)

premessò che

la società è proprietaria del mezzo: tipo, targa, telaio, destinata al seguente uso, come si evince dalla copia del libretto di circolazione allegata;

che la società è intenzionata a mettere a disposizione del sig. il suddetto automezzo, affinché lo stesso venga utilizzato per necessità di servizio connesse al suo incarico ed anche per uso personale;

si conviene e stipula quanto segue

Oggetto dell'accordo. Il proprietario mette a disposizione dell'utilizzatore il mezzo identificato in premessa, affinché lo stesso venga utilizzato per motivi legati all'incarico professionale affidato dal

proprietario medesimo e per usi personali.

Corrispettivo e modalità di pagamento. Il corrispettivo per l'uso del mezzo è stabilito dalle parti, in via convenzionale, in misura pari In caso di utilizzo per periodo di tempo inferiore all'anno verrà effettuata una proporzione del suddetto parametro. Il pagamento del corrispettivo avverrà entro e non oltre la fine di ciascun anno per cui il presente accordo esplicherà i suoi effetti.

Obblighi dell'utilizzatore. L'utilizzatore si impegna sin da ora a:

comunicare tempestivamente eventuali provvedimenti che dovessero revocare o limitare il permesso di guida;

assumere a proprio carico ogni ed eventuale sanzione derivante da infrazioni al codice della strada o ad altre prescrizioni normative connesse all'utilizzo del mezzo;

utilizzare il mezzo esclusivamente per gli usi previsti dal libretto e rispettare i consigli d'uso prescritti dal produttore;

provvedere direttamente alla piccola manutenzione del mezzo (rabbocco olio, controllo liquidi, pressione gomme, ecc.);

segnalare senza indugio al proprietario eventuali malfunzionamenti, difetti e guasti, tanto nel periodo di validità della garanzia che in quello successivo, astenendosi dall'uso del mezzo qualora gli stessi possano provocare danni al conducente, ai trasportati, a soggetti terzi o a beni e cose; eventuali interventi presso officine specializzate saranno, nel limite del possibile, concordati con il proprietario, fermo restando che l'utilizzatore è sin da ora autorizzato a far effettuare interventi urgenti ed improrogabili qualora le circostanze ed il luogo non consentissero di contattare il proprietario;

rispettare, rigorosamente, gli interventi di manutenzione programmata prescritti dal libretto di uso e manutenzione del mezzo;

segnalare, nel più breve termine dalle circostanze concesso, ogni incidente in cui dovesse incorrere, indipendentemente dalla responsabilità propria o di terzi e dall'ammontare del danno a persone o cose;

richiedere ed ottenere valido giustificativo delle spese sostenute per l'uso del mezzo, secondo le indicazioni fornite dall'ufficio amministrativo.

Obblighi del proprietario. Il proprietario si impegna sin da ora a:

stipulare e rinnovare idonea polizza assicurativa a copertura del mezzo e dei rischi connessi alla circolazione dello stesso;

corrispondere la tassa di proprietà;

consentire l'effettuazione degli interventi di manutenzione programmata, ed in ogni caso necessari, indicando le officine prescelte per l'effettuazione degli stessi;

comunicare eventuali richiami o interventi necessari segnalati dal costruttore.

Durata e modifiche agli accordi. Il presente accordo mantiene la sua efficacia a tempo indeterminato, salva la possibilità del proprietario di inviare disdetta con lettera raccomandata con un preavviso minimo di 15 giorni; in caso di sostituzione del mezzo con altro, il preavviso minimo può non essere rispettato. Ogni modifica al contenuto del presente accordo dovrà essere formalizzata per iscritto.

Il presente accordo è stipulato in data odierna in due originali, debitamente sottoscritti per accettazione dalle parti, di cui uno verrà spedito in plico senza busta al proprietario a sua cura e spese.

Data

Il proprietario _____

L'utilizzatore _____

