Le spese d'uso degli autoveicoli: aspetti operativi e contabili

di Enrico Larocca

Pubblicato il 25 Febbraio 2011

La deduzione dei costi e la detrazione dell'I.V.A. connessa all'uso degli autoveicoli è differentemente articolata a seconda che gli autoveicoli abbiano la caratteristica di beni ad uso: - esclusivamente aziendale; - in parte aziendale e in parte extraaziendale; - totalmente extra-aziendale.

Le spese d'uso degli autoveicoli

La deduzione dei costi e la detrazione dell'I.V.A. connessa all'uso degli autoveicoli è differentemente articolata a seconda che gli autoveicoli abbiano la caratteristica di beni ad uso:

- esclusivamente aziendale;
- in parte aziendale e in parte extraaziendale
- totalmente extra-aziendale.

E ciò in totale superamento della normativa precedente che dava rilievo ai fini della deducibilità/detraibilità, alle caratteristiche tecniche dell'autoveicolo (vale a dire alla classificazione data al veicolo dalla Motorizzazione Civile) che poteva classificarsi in:

- autoveicolo industriale (detto anche autocarro);
- autoveicolo ad uso promiscuo destinato al trasporto di cose e persone;
- Autovetture destinate al trasporto di persone.

Questa classificazione per lungo tempo è stata foriera di equivoci che hanno consentito di fruire di deduzioni / detrazioni basate non sull'uso e sulla destinazione produttiva, ma sulla classificazione nominale del mezzo. Di qui, le norme che si sono succedute nel tempo che in via restrittiva, non ammettevano alcuna detrazione I.V.A. sulle autovetture (anche su quelle di rappresentanza). La detrazione dell'I.V.A., infatti, era consentita solo agli automezzi classificati "autocarro" e ciò indipendentemente dall'uso che se ne faceva in azienda e dell'indispensabilità del mezzo per l'economia dell'impresa che lo possedeva. Alcuni interventi fatti anche su normative non tributarie (ad esempio, sul Codice della Strada) hanno introdotto delle limitazioni d'uso ai veicoli classificati "autocarro", impedendo

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

la circolazione degli stessi in giornata festiva o domenicale, pena il sequestro del veicolo e limitando l'accesso e l'uso degli stessi al titolare o ai collaboratori dell'impresa, abilitati all'uso.

Spese d'uso degli autoveicoli: l'assetto normativo

Cosa prevedono le norme vigenti in materia di deduzione / detrazione dei veicoli? Attualmente, la detraibilità dell'Iva auto e la deducibilità dei costi auto seguono il criterio dell'utilizzo più o meno esclusivo. Unitamente alla deducibilità integrale, coesistono la deducibilità al 40% per la quasi generalità di contribuenti, quella all'80% per gli agenti di commercio, di un solo veicolo per il professionista, e cosi via. La norma che stabilisce la detraibilità dell' IVA sugli acquisiti di veicoli stradali è l'art. 19-bis1 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 così come modificato dalla Finanziaria 2008 per essere adeguato alla normativa UE. Il testo in vigore prevede che la limitazione della detrazione iva al 40% che riguarda «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 otto» che non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'attività di impresa o della professione. La predeterminazione legale della misura della detrazione al 40% - che precedentemente era assoluta ora ammette la prova contraria. Di conseguenza, *la limitazione non opera per i veicoli ad uso esclusivo dell'attività del soggetto passivo*, il quale ha, ora, la possibilità di computare integralmente in detrazione l'imposta, fermo restando, in tal caso, l'onere probatorio dell'inerenza totale. Anche l'I.V.A., relativa alle prestazioni di servizi relative ai medesimi veicoli, - custodia, manutenzione e ripa- razione, transito stradale, nonché l'acquisto di carburanti e lubrificanti, è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione del veicolo.

Detrazione IVA su auto e su spese d'impiego

La detraibilità dell'Iva dall'1.1.2008 è così articolata :

- **detrazione 100% dell'Iva**: veicoli stradali a motore per trasporto persone (es.: pullman) o cose (es.: camion) di peso superiore a 35 q.li o con almeno 8 posti più quello del conducente, trattori,

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

veicoli oggetto di produzione o commercio da parte del contribuente o senza i quali non può svolgere l'attività (es.: tassi- sti, noleggiatori auto), eccetera;

- **detrazione limitata (40%) dell'Iva:** veicoli stradali a moto- re per trasporto persone o cose, di peso non superiore a 35 q.li e con massimo 8 posti, più quello del conducente. Occorre porre attenzione a certi piccoli autocarri di massa complessiva non superiore a 35 q.li (es.: Fiorino) per i quali prima non c'era dubbio sulla detraibilità 100% dell'Iva, oggi sono catalogati qui e per essi la detraibilità 100% dell'Iva è subordinata alla dimostrazione da parte del contribuente dell'utilizzo esclusivo nell'impresa;
- **indetraibilità totale** (oggettiva) dell'Iva: riguarda solo le moto maggiori 350 cc.

Questa disciplina non riguarda gli agenti e rappresentanti, che continua- no a detrarre il 100% dell'Iva, ammesso che possano dimostrare di utilizza- re per scopi esclusivamente aziendali il veicolo, cosa assai difficile da dimostrare in rapporto all'uso del veicolo nel fine settimana. Sarebbe difficile sostenere che l'auto dell'agente il sabato e la domenica circoli per motivi aziendali. Riepilogando:

1. **Autocarri di massa complessi- va non inferiore a 35 q.li:** si de- trae il 100% dell'Iva, anche su tutte le spese d'impiego, compreso pedaggi autostradali. Nel caso in cui essi vengano utilizzati occasionalmente per scopi extraziendali (es.: trasloco mobili di casa) è sufficiente autofatturarsi il servizio;
2. **Autovetture o autocarri di massa complessiva inferiore a 35 q.li non affidate a dipendenti:** b1) se ammettiamo un utilizzo promiscuo del mezzo, si detrae il 40% dell'Iva, anche su tutte le spese d'impiego. Il costo è ammortizzabile al 40% (con il limite del 40% di 18.076). Le spese d'impiego si deducono al 40%. b2) se ammettiamo un utilizzo esclusivo impresa/professione, si detrae il 100% dell'Iva creando le prove di tale utilizzo esclusivo (es.: giornale di bordo con nominativi conducente, percorrenze e causali). L'Iva sulle spese d'impiego si detrae al 100% (compresi pedaggi autostradali). Ma il costo è ammortizzabile al 40% (con il limite del 40% di 18.076), Le spese d'impiego si deducono al 40%;
3. **Autovetture o autocarri di massa complessiva inferiore a 35 q.li affidate a dipendenti:** si detrae il 40% dell'Iva, anche sul- le spese d'impiego (compresi pedaggi autostradali). Il costo è ammortizzabile al 90% senza limiti, le spese d'impiego si deducono al 90%(art. 164 TUIR);
4. **Agenti e Rappresentanti:** di re- gola detraggono il 100% dell'Iva sia all'atto dell'acquisto dell'auto che sulle spese d'impiego, sempre- ché si possa provare l'uso esclusivo per l'attività d'agente o rappresentante di commercio; è tuttavia più prudente determinare la detrazione I.V.A. in ragione della quota d'uso aziendale del veicolo, proprio in considerazione dell'esistenza di una norma del comparto del- le II.DD. che ne limita la deducibilità all'80%, a tenore di una presunzione *juris tantum che quanti- fica forfettariamente l'uso extra- aziendale nella misura dell'80 %.* Quanto alla

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

deducibilità del costo d'acquisto dell'auto, essi deducono l'80%, col massimale per l'ammortamento dell'auto dell'80% di euro 25.823. Anche le spese d'impiego sono deducibili all'80%.

La scheda carburante

La scheda carburante è il documento che permette ai soggetti Iva, operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni la deduzione del costo sostenuto per l'acquisto di carburanti per autotrazione (ossia benzine, miscele, gasolio, gas metano e Gpl) effettuato presso gli impianti stradali di distribuzione, e la detrazione della relativa Iva (se spettante, come nel caso degli agenti di commercio); ciò in quanto per i gestori degli impianti vige il divieto di emissione di fattura (al di fuori di rari casi esplicitamente previsti, uno per tutti nel caso di cessioni di gasolio agli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'Albo di cui alla legge 298/74), e il Fisco ha comunque bisogno di avere uno strumento di controllo fiscale valido. Anche se tale scheda ha forma libera (il contribuente infatti può sia acquistare le schede pre-stampate, sia predisporle per conto proprio), essa deve contenere degli elementi essenziali (sanciti, da ultimo, dal D.P.R. 10 novembre 1997, n. 444, così come integrato dalle istruzioni fornite dalla c.m. n. 205/98), in mancanza dei quali la compilazione si ritiene irregolare, e quindi il contenuto contestabile sia sotto l'aspetto reddituale, sia sotto quello del- la detrazione Iva. Tra l'altro, a chiari- mento di numerosi quesiti, si conferma che la scheda carburante può contenere altri dati amministrativi o gestionali che le aziende, in relazione alle loro specifiche esigenze, ritengono necessario inserire. Per essa valgono le seguenti regole:

- La scheda deve essere unica per ogni veicolo. Il veicolo può poi essere detenuto dall'acquirente non solo in proprietà, ma anche sulla base di contratti di locazione, noleggio, leasing o comodato;
- la scheda può raccogliere gli acquisti effettuati in un mese o in un trimestre
- gli estremi di individuazione del veicolo, ossia la casa costruttrice, il modello, la targa e il numero del telaio : tuttavia si segnala che il modello ufficiale prevede solo l'indicazione della targa o del telaio del veicolo;
- gli estremi dell'acquirente il carburante, ossia il cognome e nome (se arti- sta o professionista), o la ditta (se imprenditore individuale), o la denomina- zione o ragione sociale (se società di persone o di capitali), l'indirizzo, il domicilio fiscale e la partita Iva;
- l'indicazione, per le imprese, del numero dei chilometri percorsi dal veicolo all'inizio e alla fine del periodo di riferimento, rilevato dal contachilometri dell'automezzo. Dunque, non si tratta di indicare i chilometri percorsi per differenza, ma di riportare il numero dei chilometri all'inizio del

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

mese o trimestre, e quello alla fine dello stesso pe- riodo;

- l'importo e la data dell'acquisto, dati a cura dell'addetto al distributore stradale ;
- la denominazione, ragione sociale o cognome e nome dell'esercente e l'ubicazione dell'impianto di distribuzione, anche mediante l'apposizione di un timbro;
- la firma dell'addetto all'impianto, che ha effettuato il rifornimento e che ha eseguito le annotazioni stesse sulla scheda

Le rilevazioni contabili per le spese d'uso degli autoveicoli

Procediamo alla rilevazione dell'acquisto di un veicolo industriale per l'importo di 200.000 Euro + IVA al 20% sarà la seguente:

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
AUTOMEZZI INDUSTRIALI	A– B II 4)	200.000,00	
IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	40.000,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		240.000,00
ACQUISTO AUTOMEZZO CON FT. N. ….. DEL ……..			

Segue la rilevazione dell'acquisto di un'autovettura per l'importo di 20.000 Eu- ro + IVA al 20% con IVA detraibile al 40 %, sarà la seguente:

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
AUTOVETTURE	A– B II 4)	20.000,00	
IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	4.000,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		24.000,00

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

AUTOVETTURE	A - B II 4)	2.400,00	
IVA NS/CREDITO	A - C II 4 - BIS)		2.400,00
ACQUISTO AUTOMEZZO CON FT. N. ….. DEL..... CON IVA PARZIALMENTE DETRAIBILE			

Nella scrittura precedente, in ossequio al principio di accessorietà, l'ammontare dell'I.V.A. indetraibile (vale a dire il 60 % dell'importo documentato dalla fattura) è stato contabilizzato ad incremento del costo principale, rappresentato dal prezzo d'acquisto dell'autovettura. Vediamo come si procede alla rilevazione delle spese di manutenzione di un automezzo detraibile al 100 % per 500,00 Euro + I.V.A. al 20 %.

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
COSTI PER MANUTENZIONI E RIPARAZIONI	CE – B 7)	500,00	
IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	100,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		600,00
SPESE DI RIPARAZIONE FT. N. ….. DEL ……..			

Se la rilevazione delle spese di manutenzione riguardasse un'autovettura con detraibilità parziale dell'I.V.A. al 40 %, per 200,00 Euro + I.V.A. al 20 %. Ricordiamo che in modo analogo al caso dell'acquisto dell'auto con IVA parzialmente detraibile, occorrerà girocontare la quota di I.V.A. indetraibile al costo principale per manutenzioni e riparazioni. A partita doppia avremo:

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
COSTI PER MANUTENZIONI E RIPARAZIONI	CE – B 7)	200,00	

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	40,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		240,00
COSTI PER MANUTENZIONI E RIPARAZIONI	CE – B 7)	24,00	
IVA NS/CREDITO	A - C II 4 - BIS)		24,00
SPESE DI RIPARAZIONE FT. N. ….. DEL..... CON IVA PARZIALMENTE DETRAIBILE			

In modo analogo, l'annotazione del costo per carburanti, sarà influenzato dal regi- me di detraibilità totale o parziale dell'automezzo. Supponendo di dover rilevare costi per acquisto carburanti per 1.000 Euro + IVA al 20 %, vediamo quali sarebbero le scritture a P.D. in presenza di detraibilità totale o parziale al 40 %. Caso di detraibilità totale dell'I.V.A. sui carburanti:

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
COSTI PER CARBURANTI E LUBRIFICANTI	CE – B 6)	1.000,00	
IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	200,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		1.200,00
SCHEDA CARBURANTI DEL VEICOLO TARGATO : ……..			

Caso di detraibilità al 40 % dell'I.V.A. sui carburanti:

Sottoconti	**BilCEE**	**Dare**	**Avere**
COSTI PER CARBURANTI E LUBRIFICANTI	CE – B 6)	1.000,00	

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

IVA NS/CREDITO	A– C II 4-BIS)	200,00	
DEBITI VERSO FORNITORI	P - D 7)		1.200,00
COSTI PER CARBURANTI E LUBRIFICANTI	CE – B 6)	120,00	
IVA NS/CREDITO	A - C II 4 - BIS)		120,00
SCHEDA CARBURANTI AUTO TARGATA: …….			

A cura di Enrico Larocca 20/02/2011

*** vedi anche: Applicabilità dell'IVA nelle cessioni di autoveicoli usati

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D