
Veicoli aziendali in uso promiscuo al dipendente: cambiano le regole

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 17 Ottobre 2012

Le nuove regole fiscalmente restrittive che riguardano la deducibilità fiscale degli autoveicoli concessi in uso promiscuo ai propri dipendenti

Attenzione: sul tema **veicoli aziendali & fringe benefit** abbiamo pubblicato vari **aggiornamenti** come:

- [Auto in uso promiscuo al dipendente: approfondimento](#) (Dicembre 2018)
- [Disciplina dell'auto in uso promiscuo al dipendente](#) (Luglio 2018)
- [La deducibilità dei costi dell'auto assegnata in uso all'amministratore](#) (Ottobre 2017)

La principale novità fiscale della Legge n. 92/2012, emanata per affrontare una serie di problematiche occupazionali e di crescita, è contenuta nell'art. 4, comma 72, ed è rappresentata dalla modifica dell'art. 164, comma 1, del D.P.R. n. 917/1986, e precisamente dal ribasso dei coefficienti di deducibilità parziale dei componenti negativi relativi ai veicoli indicati dalle seguenti disposizioni della citata norma del Tuir:

lett. b): è ridotta dal 40% al 27,50% la quota deducibile delle spese relative ai veicoli adibiti ad uso promiscuo;

lett. b-bis): è diminuito dal 90% al 70% l'importo fiscalmente rilevante dei costi riguardanti i veicoli concessi, in uso promiscuo, ai lavoratori dipendenti, per il maggior periodo d'imposta.

Le predette novità normative non sono, tuttavia, immediatamente efficaci, essendo prevista la loro applicabilità soltanto a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 18 luglio 2012: le nuove disposizioni dovranno, tuttavia, essere considerate già in sede di determinazione degli acconti dovuti per il primo esercizio di operatività dei ridotti coefficienti di deduzione (art. 4, comma 73, della Legge n. 92/2012), ovvero per il 2013 nel caso dei contribuenti "solari".

Uso promiscuo del veicolo al dipendente

La concessione al lavoratore subordinato in uso promiscuo, ipotesi contemplata dalla lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 164 del Tuir, ricorre quando il relativo utilizzo è previsto per scopi aziendali e personali: l'ulteriore vincolo della "maggior parte del periodo d'imposta" indica che l'assegnazione deve avvenire per un arco temporale non inferiore a 184 giorni.

La C.M. n. 48/E/1998 ha, infatti, chiarito che si considera "dato in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta il veicolo utilizzato dallo stesso per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro": l'uso da parte del dipendente deve essere provato in base ad idonea documentazione, connotata del requisito di certezza, come l'esistenza di una specifica clausola nel contratto di lavoro subordinato.



Qualora siano soddisfatte tali condizioni, la società deduce, senza alcun limite massimo, i costi sostenuti nella misura del 90% sino al periodo d'imposta in corso al 18 luglio 2012: nei successivi esercizi, la quota fiscalmente rilevante scende al 70% in virtù di quanto disposto dall'art. 4, co. 72 e 73 della Legge n. 92/2012. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, precisato che l'uso promiscuo non deve necessariamente essere avvenuto in modo continuativo, né ad opera di un solo dipendente, e che tale regime di deducibilità è applicabile a tutti i costi riferibili al veicolo concesso al dipendente, in uso promiscuo, per la maggior parte del periodo d'imposta, e non soltanto a quelli che eccedono l'importo del

fringe benefit tassato in capo al lavoratore (C.M. n. 47/E/2008, par. 5.1).

Sul punto, si osservi, tuttavia, che la soluzione sostenuta dall'Amministrazione Finanziaria pare contraddire un principio dalla stessa formulato, fondato sull'integrale deducibilità – a norma dell'art. 95 del Tuir – dei costi sostenuti fino a concorrenza del fringe benefit assoggettato ad imposizione in capo al lavoratore dipendente.

..e non uso promiscuo del veicolo aziendale

Qualora il bene non sia concesso in uso promiscuo, possono ricorrere due ipotesi alternative di assegnazione:

utilizzo esclusivamente aziendale: trovano applicazione i principi generali dell'art. 164, c. 1, del Tuir, ovvero l'integrale deducibilità di cui alla lett. a) se il bene è strumentale all'attività propria dell'impresa, oppure in base al coefficiente di rilevanza parziale previsto dalla lett. b) nel rispetto della soglia di costo stabilito dalla medesima disposizione;

utilizzo solo personale: la società può dedurre i costi a norma dell'art. 95 del Tuir, nel limite del compenso in natura assoggettato ad imposizione in capo al lavoratore subordinato.

Qualora un dipendente rivesta, per lo stesso periodo, anche la carica di amministratore, e tale ufficio rientri nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente, i redditi percepiti in relazione a tale qualità sono attratti nel reddito di lavoro dipendente.

In questo caso, poiché tutte le somme e i valori percepiti saranno qualificati e determinati come redditi di lavoro dipendente, si deve ritenere che – anche ai fini della deduzione dei costi dei veicoli da parte dell'impresa – trovino applicazione le disposizioni dell'art. 164 del D.P.R. n. 917/1986 (C.M. n. 1/E/2007). In particolare, i costi relativi all'autovettura concessa in uso promiscuo, per la maggior parte del periodo d'imposta, sono deducibili dall'impresa nel limite individuato dal comma 1, lettera b-bis), del Tuir.

17 ottobre 2012

Sandro Cerato