

**Risposta n. 107/2023**

***OGGETTO: Costi per relativi alle autovetture centralizzati e riaddebitati alle altre società del gruppo – trattamento ai fini dall'articolo 19bis 1 del DPR n. 633 del 1972 e dall'articolo 164 del TUIR***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

La ALFA SRL è la holding delle società appartenenti al gruppo ALFA e, allo scopo di rafforzare i servizi che offre alle controllate "sta valutando la possibilità di acquisire direttamente tutte le autovetture utilizzate dal Gruppo - intestandosi direttamente le autovetture stesse oppure intestandosi i relativi contratti di leasing o di noleggio - e di metterle quindi a disposizione delle società controllate secondo le necessità delle stesse, sia nel caso di utilizzo completamente aziendale, sia nel caso di utilizzo promiscuo, con assegnazione ai dipendenti delle società controllate per il loro uso personale".

Il servizio "sarebbe regolamentato contrattualmente fra le parti" e lo stesso "...verrebbe fatturato da ALFA alle società controllate al puro costo, senza applicare alcuna maggiorazione".

Ciò premesso, l'istante chiede di conoscere se "l'IVA in acquisto possa essere completamente detratta" e se "i costi sostenuti possano essere completamente dedotti" o se, invece, debba applicare le limitazioni previste, rispettivamente, dall'articolo 19bis 1 del DPR n. 633 del 1972 e dall'articolo 164 del TUIR.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene "di non dover applicare alcuna limitazione alla detrazione dell'IVA ed alla deduzione dei costi per le autovetture assegnate alle società controllate, alle quali verrebbe addebitato, senza alcuna maggiorazione, il costo sostenuto e la relativa IVA".

Per ALFA "sarebbero poi le società controllate utilizzatrici delle autovetture a verificare le limitazioni di cui ai richiamati articoli, come se le autovetture fossero state acquistate direttamente dalle medesime".

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Nel rappresentare il quesito in esame, ALFA dichiara di disporre di un'adeguata organizzazione, consistente in attrezzature, personale, strutture e mezzi (circostanza non verificabile in questa sede e non oggetto di interpello), che le consentirebbero di prestare a favore delle società controllate una serie di servizi, quali, tra l'altro, il coordinamento e la supervisione in campo amministrativo e finanziario; la gestione e la manutenzione

e sviluppo dei sistemi informativi; la gestione di approvvigionamenti e l'attuazione di investimenti tecnici; la gestione, l'aggiornamento e la manutenzione degli immobili e degli impianti.

ALFA dichiara, altresì, che il servizio di messa a disposizione delle auto a favore delle società controllate sarebbe regolato contrattualmente fra le parti e verrebbe fatturato alle società al puro costo, senza maggiorazione, addebitando ad esse gli importi spesi e la relativa IVA in situazione di assoluta neutralità fiscale. Ciò premesso, con riferimento al quesito concernente la deducibilità dei costi ai fini delle imposte sui redditi, si osserva che l'articolo 164, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) prevede che

*"le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b-bis):*

*a) per l'intero ammontare relativamente:*

*1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa";*

*b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1)".*

Ai fini delle imposte sui redditi, pertanto, la predetta disposizione prevede una deduzione integrale o parziale delle spese relative all'utilizzo dei mezzi di trasporto a motore, a seconda che gli stessi vengano utilizzati *esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa* ovvero con un utilizzo non esclusivo, perla deduzione parziale.

Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria con un'interpretazione oramai consolidata ha fornito diversi chiarimenti in merito al significato da riservare alla locuzione utilizzata dal legislatore in riferimento all'utilizzo in modo esclusivo delle autovetture come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. In particolare, si considerano utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata come, ad esempio, le autovetture per 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 (tra le altre si cfr. le circolari n. 48/E del 1998 e n. 37/E del 1997).

Nel caso in esame ALFA evidenzia che le autovetture acquisite non sono utilizzate dalla stessa né in modo esclusivo, né con un utilizzo non esclusivo, poiché dette autovetture sono di fatto messe a disposizione delle società controllate, mediante contratti stipulati con esse e conseguente relativo addebito alle medesime, senza alcuna maggiorazione, del costo sostenuto da ALFA.

In tale contesto, si è del parere che le spese sostenute da ALFA non rientrino nella disciplina del predetto articolo 164 del TUIR, poiché il concetto di utilizzo a cui l'articolo in esame fa riferimento è un utilizzo strumentale delle autovetture nell'esercizio

di imprese, arti e professioni. Nel caso prospettato, invece, le autovetture sono acquistate non per essere utilizzate quali beni strumentali dell'attività della capogruppo, bensì allo scopo di essere messe a disposizione delle società controllate. Sulla scorta di quanto rappresentato nell'istanza ed assunto acriticamente in questa sede, si ritiene che i beni in questione siano da inquadrare alla stregua di beni oggetto dell'attività della capogruppo, con la conseguenza che i costi sostenuti devono soggiacere alle regole generali di determinazione del reddito d'impresa dettate dall'articolo 109 del TUIR.

In altri termini, trattandosi di costi sostenuti, ma integralmente riaddebitati, per la messa a disposizione delle autovetture alle controllate, pare alla scrivente corretto affermare che tali costi risulteranno deducibili senza le limitazioni previste nell'articolo 164 del TUIR (norma per converso applicabile nei confronti delle società controllate per le quali le autovetture loro assegnate dalla capogruppo costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'attività di impresa), bensì secondo la regola generale prevista dal predetto articolo 109, comma 5, in base alla quale *"le spese e gli altri componenti negativi (...) sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi"*.

Con riguardo al quesito formulato ai fini IVA, l'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che *"l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore, diversi da quelli di cui alla lettera f) dell'allegata tabella B, e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione nella misura del 40 per cento se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. La disposizione non si applica, in ogni caso,*

*quando i predetti veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio.*

*Per veicoli stradali a motore si intendono 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".*

A commento delle regole di detrazione dell'imposta sul valore aggiunto afferente gli acquisti relativi a veicoli stradali a motore, la risoluzione del Dipartimento delle Politiche Fiscali del n. 6/DPF del 20 febbraio 2008 ha chiarito che per i veicoli non interamente utilizzati per finalità imprenditoriali, artistiche o professionali, in deroga ai criteri ordinari, non deve essere verificata in concreto la quota di effettiva utilizzazione per tali finalità, ma l'imposta detraibile è limitata forfetariamente al 40 per cento dell'IVA afferente le operazioni ad essi relative.

Diversamente, per i veicoli a motore stradali rientranti nella tipologia presa in considerazione dall'ultimo periodo della lettera c) dell'articolo 19-bis1 del decreto IVA utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, come previsto espressamente dalla disposizione, la suddetta limitazione non si applica.

Nella citata risoluzione n.6/DPF viene, in particolare, precisato, che l'imposta afferente le operazioni di acquisto di beni e servizi, relative a detti veicoli, è integralmente detraibile (sempreché non sussistano limitazioni all'esercizio del diritto alla detrazione derivanti dall'effettuazione di operazioni esenti da IVA o non soggette all'imposta).

Al riguardo, è stato sottolineato che non rileva a tal fine il fatto che i beni e i servizi acquistati formino o meno oggetto dell'attività propria dell'impresa, giacché dall'ambito

applicativo della previsione di detraibilità forfettaria sono esclusi *toutcourt* tutti i casi di integrale utilizzazione nell'attività di impresa.

In base a quanto precisato nella risoluzione su citata, tenuto conto che il concetto di utilizzo ai fini IVA va inteso come impiego nell'effettuazione di operazioni imponibili, in tal caso l'importo da assumere a riferimento per calcolare l'ammontare detraibile è il 100 per cento dell'imposta addebitata.

Ciò considerato, ai fini dell'IVA si ritiene che l'istante, nei limiti e nel presupposto di veridicità di quanto dichiarato, faccia un "utilizzo esclusivo" delle autovetture nell'esercizio d'impresa, addebitando a sua volta l'IVA (assolta a monte) per effetto della prestazione di un servizio a titolo oneroso di messa a disposizione delle auto a favore delle società controllate; si condivide, pertanto, la soluzione proposta dall'istante, che consiste nella detrazione integrale dell'imposta assolta sulle spese relative alle autovetture, sempreché non sussistano limitazioni all'esercizio del diritto alla detrazione derivanti dall'effettuazione di operazioni esenti da IVA o non soggette all'imposta.

Resta inteso che le limitazioni previste dal citato articolo 19-*bis*1 del d.P.R. n.633 del 1972 si renderanno applicabili, invece, alle spese afferenti ai veicoli per l'eventuale uso anche privato degli stessi da parte di ALFA.

Il presente parere viene reso con esclusivo riferimento al caso prospettato, non avendo svolto la scrivente ulteriori attività finalizzate a qualificare la natura del contratto con il quale la società capogruppo mette a disposizione delle proprie controllate le autovetture non applicando alcun margine di profitto.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale della Lombardia, viene resa dalla scrivente sulla base di

quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

**IL DIRETTORE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**