



*Agenzia delle Entrate*

Roma, 12 novembre 2001

Oggetto: Interpello - Art.11, legge27-7-2000, n.212. XX S.A.S.

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

*Quesito.*

La società XX s.a.s. (di seguito indicata "società") ha fatto presente che intende acquistare un'autovettura tipo "xy", attrezzarla specificamente al fine di omologarla come "autoveicolo ad uso speciale", di cui all'articolo 54, lettera g) del Codice della strada, in particolare, come "autoveicolo per uso ufficio", di cui all'articolo 203, lettera ee) del Regolamento di esecuzione e di attuazione del nuovo Codice della strada, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 16 dicembre 1992, n. 495.

La società chiede, pertanto, di conoscere se, per tale acquisto, sia ammessa la detrazione totale dell'Iva assolta in via di rivalsa; chiede, inoltre, se possa dedurre integralmente, ai fini dell'imposizione diretta, le relative quote di ammortamento.

*Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente.*

L'istante ritiene di poter procedere, senza alcuna limitazione, alla detrazione totale dell'Iva assolta sull'acquisto del veicolo omologato come

“*autoveicolo ad uso ufficio*”, dell’Iva corrisposta sulle spese di manutenzione e riparazione, nonché dell’Iva relativa agli acquisti di carburanti e lubrificanti; ritiene possibile, altresì, la deduzione totale delle relative quote di ammortamento.

*Parere dell’Agenzia delle Entrate.*

Gli “*autoveicoli per uso speciale*” sono menzionati dall’articolo 54 del nuovo codice della strada, approvato con decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, che li disciplina alla lettera g) come “*veicoli caratterizzati dall’essere muniti permanentemente di speciali attrezzature e destinati prevalentemente al trasporto proprio. Su tali veicoli è consentito il trasporto del personale e dei materiali connessi con il ciclo operativo delle attrezzature e di persone e cose connesse alla destinazione d’uso delle attrezzature stesse*”.

L’articolo 203, comma 2, del Regolamento di esecuzione del nuovo C.d.S., così come integrato dall’articolo 120 del decreto del Presidente della Repubblica 16 settembre 1996, n. 610, elenca, in relazione alle speciali attrezzature di cui sono muniti, i diversi tipi di autoveicoli da immatricolare come autoveicoli per uso speciale e, fra questi, alla lettera ee), indica gli “*autoveicoli per uso ufficio*”.

Riguardo il diritto alla detrazione dell’Iva assolta in relazione all’acquisto e all’utilizzo dei suddetti veicoli, occorre considerare quanto disposto dall’articolo 19-bis1, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che pone delle limitazioni di natura oggettiva alla detrazione dell’imposta assolta sugli acquisti “*...(omissis)...di ciclomotori, di motocicli e di autovetture ed autoveicoli indicati nell’articolo 54, lettere a) e c), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285...(omissis)...*”, ovvero di autoveicoli per trasporto promiscuo.

Non rientrano nella disposizione limitativa gli “*autoveicoli per uso speciale*” di cui all’articolo 54, lettera g) del decreto legislativo n. 285 del 1992; per tali veicoli, quindi, trovano applicazione le regole ordinarie di detrazione dell’imposta di cui all’articolo 19 e seguenti del decreto del Presidente della

Repubblica n. 633 del 1972.

Nel caso in esame, pertanto, il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sull'acquisto e il successivo utilizzo del veicolo in questione, inquadrato come "*autoveicolo per uso speciale*", compete nella misura in cui il bene, acquistato nell'esercizio dell'impresa, viene impiegato per realizzare operazioni soggette ad imposta o a queste assimilate ai fini della detrazione, ai sensi del citato art. 19.

La norma citata postula, quindi, una necessaria correlazione fra l'acquisto del bene effettuato dal soggetto passivo e il suo impiego nel processo produttivo per realizzare a valle operazioni imponibili, restando esclusa la detrazione ove lo stesso bene sia utilizzato in operazioni escluse dal campo di applicazione ovvero esenti dal tributo.

Come chiarito con la circolare ministeriale n. 328 del 24 dicembre 1997, il contribuente può esercitare il diritto alla detrazione anche prima dell'effettiva utilizzazione del bene nella propria attività produttiva (c.d. detrazione immediata), essendo sufficiente che i beni siano destinati, in base alla loro natura oggettiva, ad essere utilizzati in operazioni che danno diritto a detrazione.

Nel caso specifico, si è del parere che tale destinazione avvenga alla data dell'omologazione del bene come "*autoveicolo per uso speciale*", poiché è solo da tale momento che il veicolo può essere utilizzato a finalità produttive.

Passando ad esaminare il diritto a dedurre le quote di ammortamento del costo del veicolo dal reddito imponibile ai fini delle imposte dirette, l'articolo 121-bis, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, pone delle limitazioni alla deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi "*...(omissis)...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...(omissis)...*".

Analogamente a quanto visto per l'Iva, è da ritenersi che la limitazione

indicata da tale norma non riguarda il caso in questione, considerando che gli autoveicoli per uso speciale di cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 54 non sono contemplati dalla medesima disposizione normativa; ne consegue che per tali veicoli la deducibilità, nell'ambito della determinazione del reddito d'impresa, è ammessa sempreché risulti soddisfatto il principio generale stabilito nell'articolo 75, comma 5, del TUIR ed essi vengano effettivamente utilizzati ad "*uso ufficio*".

La sussistenza delle condizioni che permettono al contribuente la detraibilità totale dell'Iva e la deducibilità integrale delle spese e dei componenti negativi resta infatti subordinata ad una verifica dell'effettiva utilizzazione del veicolo nell'ambito del ciclo produttivo dell'impresa.

In tale contesto occorre che il veicolo sia utilizzato conformemente alla destinazione risultante dall'omologazione come "*autoveicolo per uso ufficio*" e, quindi, nella concreta realtà produttiva, per soddisfare esigenze aziendali di avere uffici amministrativi mobili, come tali suscettibili di essere spostati, per esempio, in occasione di mostre, fiere o manifestazioni commerciali promozionali in genere.

Nel caso in cui il veicolo è utilizzato per soddisfare esigenze diverse da quella sopraindicata, per esempio, per spostare beni o persone, come semplice mezzo di trasporto, seppure nell'ambito della attività produttiva dell'impresa, si è del parere che il veicolo è utilizzato per un uso diverso rispetto all'*uso ufficio per* il quale è stato omologato e, pertanto, non si potrà procedere alla detrazione dell'Iva, né alla deduzione dei relativi costi.

D'altronde, lo stesso codice della strada, all'articolo 82, sanziona un uso diverso del veicolo in questione da quello indicato sulla carta di circolazione con una sanzione amministrativa pecuniaria e con la sanzione amministrativa accessoria della sospensione della carta di circolazione.

Pertanto, a condizione che il veicolo medesimo sia effettivamente impiegato, come ufficio mobile, nell'ambito del suo ciclo produttivo, la società

istante potrà detrarre totalmente l'Iva assolta all'atto dell'acquisto, e successivamente quella relativa al suo utilizzo (spese di manutenzione, riparazione, acquisti di carburanti, lubrificanti, etc.), nonché potrà, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dedurre senza alcuna limitazione le relative quote di ammortamento e gli altri componenti negativi sostenuti in relazione al suo impiego.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale per la ....., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.