

Risposta n. 553/2022

OGGETTO: Articolo 164 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.
Autovetture con utilizzo esclusivo.

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

QUESITO

La società istante svolge attività di.. per la quale «devono essere utilizzate autovetture appositamente attrezzate e contrassegnate» e che le caratteristiche specifiche di dette autovetture ne escludono «un uso privato» facendole rientrare tra «gli automezzi destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa».

..

In particolare, l'interpellante fa riferimento alle disposizioni contenute nel D.M. ... del Ministero dell'Interno, il quale, disciplinando «le caratteristiche minime (...) e [i] requisiti minimi di qualità degli...e servizi di ...», ha stabilito (all. ...) che il servizio di "...saltuaria in zona" ed il servizio disiano effettuati utilizzando automezzi aventi le stesse caratteristiche (...) possedute dai mezzi utilizzati dall'istante.

Tanto premesso l'interpellante, nel presupposto che l'utilizzo di tali mezzi risponda ad un preciso obbligo normativo e che non sia -quindi- possibile svolgere il

servizio di ..senza l'ausilio degli stessi, visti anche i chiarimenti forniti nella circolare 48/E/1998, ritiene che nel caso di specie gli automezzi attrezzati siano qualificabili come beni strumentali.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sulla base dell'asserita strumentalità degli automezzi utilizzati in forza di un obbligo normativo, ai fini delle imposte dirette l'interpellante ritiene integralmente deducibili, ai sensi dell'art. 164, comma 1, lett. a), i costi afferenti alle autovetture attrezzate ed utilizzate per l'attività di sorveglianza.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 164 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 22/12/1986 (TUIR) fissa le norme generali sul trattamento fiscale applicabile ai veicoli posseduti in regime d'impresa e, in particolare, al comma 1, lettera a), stabilisce 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 (...) per l'intero ammontare [se] destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa».

Come peraltro già rappresentato in sede di risposta alla precedente istanza (interpello ...), sul punto la prassi (circolare n. 37 del 13 febbraio 1997; circolare n. 48 del 10 febbraio 1998; circolare n.1/E del 19 gennaio 2007; risoluzione n. 59/E del 23 marzo 2007) si è più volte espressa sul concetto di strumentalità "esclusiva", ritenendo costantemente (si vedano nello specifico la circolare n. 48 del 1998 e la risoluzione n. 59/E del 2007) che, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano «utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa» i veicoli senza

i quali l'attività stessa non può essere esercitata, circostanza che, stando alle informazioni originariamente fornite, non era stata soddisfatta.

Ad oggi tuttavia, sulla base dei nuovi elementi forniti dall'interpellante, nel caso di specie, l'essenzialità degli automezzi per lo svolgimento dell'attività svolta e, quindi, la loro strumentalità allo svolgimento della prestazione resa, appare realizzarsi per effetto delle disposizioni contenute nel D.M. del Ministero dell'Interno n. ...), il quale nello stabilire «i requisiti minimi di qualità degli istituti e dei servizi oggetto di autorizzazione, nonché le caratteristiche cui deve conformarsi il regolamento tecnico dei servizi», ha previsto che:

- il "Servizio di ... sia "svolto (...) con veicolo ...";
- per il "Servizio di intervento ... "la

Inoltre, con successiva documentazione integrativa (prot. n. RU ...), l'istante, sul tema dell'eventualità di un utilizzo privato dei mezzi in questione, ha dichiarato quanto segue.

«(..), le autovetture utilizzate ...devono essere, per legge, dotate di particolari dotazioni quali il ...e devono, inoltre, essere dotate di una ... appositamente studiata ed approvata dalla Prefettura.

L'ISTANTE si attiene strettamente a queste indicazioni come risulta dalla documentazione fotografica allegata alla istanza presentata; allo scopo si allega altresì l'attuale elenco delle auto di servizio in uso ... con indicazione delle dotazioni e del titolo di possesso.

Tali elementi valgono ad escludere, ad avviso dello scrivente, l'uso privato dei mezzi in quanto una autovettura così chiaramente ed evidentemente contrassegnata (...) non è realisticamente utilizzabile per scopi estranei a quelli aziendali.

Va anche considerato che tali elementi distintivi non sono rimuovibili e non sono mascherabili sicché, di fatto, l'uso privato di queste autovetture è impensabile, tanto più che l'azienda è dotata di altre autovetture, prive delle dotazioni sopra descritte, dedicate ad usi aziendali ed assoggettate ai limiti dell'art. 164 del Tuir.

Appare significativa anche la circostanza che la normativa vigente prevede che le autovetture, quando sono in servizio ...), possono essere condotte esclusivamente da Di fatto, quindi, nel caso in cui l'auto fosse guidata da personale non ..., in caso di controllo da parte delle Forze dell'Ordine, L'ISTANTE potrebbe essere segnalato alle Autorità di Pubblica Sicurezza e finanche sanzionato da quest'ultime.

Tale forma di controllo di non è prevista per nessun altro tipo di autovetture o di azienda e costituisce una ulteriore garanzia dell'uso esclusivo dei mezzi per

Altro elemento di controllo va ravvisato nel fatto alla fine di ogni turno di servizio l'utilizzatore del mezzo deve compilare un'apposita scheda di cui si allega il facsimile. In tale scheda devono essere indicati il chilometraggio della autovettura ad inizio servizio e a fine servizio. Tali dati permettono di verificare ai manager aziendali se l'utilizzo della autovettura corrisponde al servizio ...cui era destinata. Il medesimo controllo potrebbe essere espletato dalla Agenzia delle Entrate e/o GdF in sede di verifica.».

Tanto premesso, tenuto conto che la società istante dichiara di effettuare servizi di ..." e di ".." con mezzi dotati delle prescritte attrezzature (..) e che, ai sensi ... al menzionato Decreto del Ministero dell'Interno., l'effettuazione di tali servizi presuppone necessariamente l'utilizzo di automezzi in assenza dei quali non sarebbe possibile per l'istante esercitare la propria attività, nel presupposto che i mezzi in questione non possono in alcun modo essere utilizzati per un uso privato, si ritiene di condividere la soluzione interpretativa proposta dall'istante di considerare, ai fini delle imposte dirette, integralmente deducibili le spese sostenute per detti mezzi ai sensi dell'art. 164, comma 1, lett. a) del TUIR.

Firma su delega del Capo Divisione

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)