

CIRCOLARE N. 80/2025 DEL 15 DICEMBRE 2025**OGGETTO****DISCIPLINA FISCALE DEGLI AUTOVEICOLI AI FINI
DELLE II.DD. CONCESSI IN USO AGLI AMMINISTRATORI
DI SOCIETÀ**

1

RIFERIMENTI NORMATIVI

ARTT. 51, COMMA 4, LETT. A) E 164, COMMA 1, LETT. B-BIS) TUIR D.P.R. 22 DICEMBRE 1986, N. 917 – ART. 2, COMMA 71 E 72, D.L. 3 OTTOBRE 2006, N. 262 CONV. IN L. 24 NOVEMBRE 2006 N. 286 - ART. 15-BIS, COMMA 8, D.L. 2 LUGLIO 2007 N. 81 CONV. IN L. 3 AGOSTO 2007, N. 127 PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 6 DICEMBRE 2006 – CIRC. AE N. 1/E 19 GENNAIO 2007; – ART. 4, COMMI 72 E 73 L. 28 GIUGNO 2012 N. 92

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE	CODICE CLASSIFICAZIONE
DIRITTO TRIBUTARIO	20
TUIR	010
AUTOVEICOLI	164

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 79/2022 – DISCIPLINA FISCALE DEGLI AUTOVEICOLI AI FINI DELLE II.DD. CONCESSI IN USO AGLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

CIRCOLARE N. 67/2024 – DISCIPLINA FISCALE DEGLI AUTOVEICOLI AI FINI DELLE II.DD. CONCESSI IN USO AGLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

REFERENTE STUDIO**dott.ssa Adriana ADRIANI****BRIEFING**

La concessione in uso di veicoli aziendali agli amministratori di società è fenomeno assolutamente diffuso nella pratica aziendale.

In linea generale, al fine di determinare il corretto trattamento fiscale per i veicoli utilizzati dagli amministratori delle società, durante lo svolgimento della loro attività, occorre effettuare una suddivisione a seconda del veicolo e dell'esatta destinazione allo stesso riservata. In particolare, si possono verificare le seguenti fattispecie:

- ▶ Utilizzo PROMISCOU dell'auto aziendale (aziendale e personale);
- ▶ Utilizzo ESCLUSIVAMENTE PERSONALE dell'auto aziendale;
- ▶ Utilizzo ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE dell'auto aziendale;
- ▶ Utilizzo dell'auto personale dell'amministratore, con RIMBORSO CHILOMETRICO da parte della società.

La presente intende analizzare i profili fiscali relativi all'utilizzo dell'autovettura da parte dell'amministratore, nelle diverse fattispecie sopra evidenziate.

AUTO AZIENDALE CONCESSA IN USO PROMISCOU

La fattispecie del veicolo concesso in uso promiscuo all'amministratore, ossia, tanto per esigenze personali che per esigenze aziendali, rappresenta l'ipotesi più frequente ma anche più articolata, in quanto la figura dell'amministratore di società può dare origine a differenti tipologie reddituali che ne influenzano il trattamento ai fini fiscali.

È infatti possibile rilevare in capo all'amministratore, con riferimento ai compensi percepiti, le seguenti categorie di reddito:

- ⇒ Reddito di lavoro dipendente;
- ⇒ Reddito assimilato al lavoro dipendente;
- ⇒ Reddito di lavoro autonomo.

AMMINISTRATORE CHE PRODUCE REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

Il primo caso si risolve in maniera rapida, in quanto a tale fattispecie risultano applicabili le medesime considerazioni che riguardano la concessione dell'autovettura al lavoratore dipendente. A conferma di ciò, si richiama la circolare AE 1/E/2007 con la quale l'Agenzia delle Entrate ha affermato quanto segue:

“... nei casi in cui è possibile che un dipendente rivesta, per lo stesso periodo, anche la carica di amministratore, e che 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 ritiene che, anche ai fini della deduzione dei costi dei veicoli da parte dell'impresa, trovino applicazione le disposizioni di cui all'articolo 164 del TUIR”.

In particolare, occorre evidenziare preliminarmente che in tali casi, l'utilizzo promiscuo deve essere provato in base ad idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo, quale, ad esempio:

- Una clausola del contratto di lavoro (C.M. 10.2.1998 n. 48/E, § 2.1.2.1);
- Una scrittura privata avente data certa;
- Apposito verbale del C.d.A.

Per quanto attiene il trattamento fiscale in capo all'amministratore-dipendente, si deve evidenziare che per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati fino al **30 giugno 2020** a decorrere dal 1 luglio 2020, costituisce fringe benefit il 25%30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti o corrisposti dal dipendente (art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR).

Al riguardo, si evidenzia che:

1. l'importo forfetario prescinde da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo e dalla reale percorrenza; è quindi irrilevante il fatto che il dipendente sostenga a proprio carico tutti o taluni degli elementi che sono considerati nel costo di percorrenza fissato dall'ACI;

2. se il dipendente deve corrispondere un prezzo o un canone per il godimento dell'autovettura in uso promiscuo, il fringe benefit è costituito dalla differenza tra l'ammontare del valore determinato in modo forfetario e l'importo corrisposto dal dipendente (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1/2007, § 17.1.A), per cui non emerge alcun fringe benefit imponibile qualora il corrispettivo sia superiore al valore forfetario;
3. il costo di percorrenza del veicolo è determinato su base annua e deve essere ragguagliato al periodo (espresso in giorni) in cui è assegnato in uso promiscuo, indipendentemente dal suo effettivo utilizzo.

Diversamente, per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati **dall'1 luglio 2020**, la suddetta percentuale per la determinazione del fringe benefit è definita in base alla quantità di emissioni di anidride carbonica, come riportato nella seguente tabella (art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, come modificato dall'art. 1 co. 632 - 633 della L. 160/2019).

VALORI DI EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO	PERCENTUALE PER LA DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT
non superiori a 60g/km	25%
superiori a 60g/km ma non a 160 g/km	30%
superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km	40% per l'anno 2020, 50% dal 2021
superiori a 190 g/km	50% per l'anno 2020, 60% dal 2021

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46 ha chiarito che:

- la locuzione "di nuova immatricolazione" va ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dall'1.7.2020;
- il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente per l'assegnazione del benefit costituisce il momento rilevante al fine di individuare i "contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020";
- è necessario, tra l'altro, che il veicolo sia assegnato al dipendente a decorrere dall'1.7.2020;
- nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dopo l'1.7.2020 ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, il benefit dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

Tale disciplina introdotta dall'art. 1 comma 632 della L. 160/2019 e basata sulle emissioni di anidride carbonica introdotta, è stata, poi, superata a vantaggio di un modello che incentiva l'assegnazione di autovetture elettriche e penalizza l'assegnazione di quelle con motore endotermico, a prescindere dalle emissioni

La nuova formulazione dell'art. 51 comma 4 lett. a) del TUIR prevede, in particolare, che per gli autoveicoli indicati nell'art. 54 comma 1 lettere a), c) e m), del codice della strada, di cui al DLgs. 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal **1° gennaio 2025**, si assume il 50%

dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. La predetta percentuale è ridotta:

- al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

Occorrerà quindi individuare, sulla base della tipologia di alimentazione del mezzo di trasporto concesso in uso promiscuo, la percentuale applicabile per la determinazione del fringe benefit.

Le nuove previsioni trovano applicazione per i veicoli di “nuova immatricolazione”, concessi in uso promiscuo con “contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025”. Mutuando i chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate nella ris. 14 agosto 2020 n. 46, in relazione all’analoga disposizione della L. 160/2019:Infine, la legge di Bilancio 2025 (articolo 1, comma 48, della legge n. 207/2024) ha previsto che per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, “si assume il 50 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia elabora entro il 30 novembre di ciascun anno e comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. La predetta percentuale è ridotta al 10 per cento per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20 per cento per i veicoli elettrici ibridi plug-in”.

Inoltre, con il cosiddetto Decreto “Bollette” è stato aggiunto un regime transitorio (Dl n. 19/2025, articolo 6 comma 2-bis). Nel dettaglio, con un successivo comma 48-bis è stato infatti previsto che “per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024 nonché per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025” si applica il regime di tassazione previgente indicato nell’articolo 51, comma 4, lettera a), del Tuir.

Da lato dell’impresa, invece, si precisa che la lett. b-bis) dell’art. 164 del TUIR dispone che i relativi costi sono deducibili nella misura del 70% per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d’imposta. Pertanto, non si applicano i limiti al costo fiscale previsti per i veicoli aziendali in genere.

Si considera dato in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo di imposta il veicolo utilizzato dallo stesso per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d’imposta del datore di lavoro (C.M. 10.2.1998 n. 48, § 2.1.2.1). Inoltre, non è necessario che:

- ✓ l’uso promiscuo sia avvenuto in modo continuativo;
- ✓ il veicolo sia stato utilizzato da un solo dipendente.

Secondo l’Agenzia, la percentuale di deducibilità del 70% deve essere applicata all’intero ammontare dei costi degli automezzi, quindi al lordo del benefit imputato (circ. AE n. 47/2008, § 5.1).

AMMINISTRATORE CHE PRODUCE REDDITI ASSIMILATI AL LAVORO DIPENDENTE

Malgrado il reddito conseguito dall'amministratore-collaboratore venga espressamente assimilato al reddito da lavoro dipendente, la circolare AE n. 5/E/2001 afferma che le disposizioni di favore previste per le autovetture concesse in uso al dipendente non possono essere estese alle autovetture utilizzate ad uso promiscuo aziendale e personale da parte degli amministratori-collaboratori.

A tal riguardo la successiva circolare AE n. 1/E/2007 è anch'essa intervenuta sul tema, al fine di puntualizzare che l'assimilazione dei collaboratori con i lavoratori dipendenti concerne le modalità di determinazione del reddito di questi (e quindi, in merito al trattamento fiscale delle autovetture, risulta applicabile la determinazione convenzionale del *benefit*), ma NON anche l'assimilazione per quanto riguarda le regole di deduzione dal reddito dei costi del veicolo da parte dell'impresa concedente.

In particolare, mutuando le considerazioni proposte dalla circolare 48/E/1998, è possibile affermare quanto segue:

- l'ammontare del *fringe benefit* tassato in capo all'amministratore è – ai sensi dell'articolo 95 TUIR - deducibile per l'impresa fino a concorrenza delle spese sostenute da quest'ultima;
- l'eventuale eccedenza delle suddette spese è deducibile secondo le regole generali previste nell'articolo 164 TUIR.

Dette considerazioni devono oggi ritenersi ancora attuali in quanto nella citata circolare AE n. 1/E/2007 si legge che *"l'eventuale eccedenza delle spese sostenute dall'impresa rispetto al fringe benefit non è deducibile, in ragione del nuovo regime di indeducibilità dei veicoli non strumentali"*.

L'eccedenza è quindi soggetta al trattamento che la normativa riserva ai veicoli aziendali che prevede che i relativi costi andranno trattati con la misura ridotta attualmente applicabile pari al 20 per cento.

Vale poi la pena di segnalare che la deduzione nel limite del *fringe benefit* non costituisce deduzione forfetaria dei costi auto: essa infatti deve leggersi come limite massimo alla deducibilità. Se detto *fringe benefit* fosse superiore ai costi auto rilevati dalla società amministrata concedente l'autovettura, la deduzione dei costi in capo a questa avverrebbe comunque nel limite di quanto rilevato a conto economico.

AMMINISTRATORE TITOLARE DI PROPRIA PARTITA IVA

Il terzo e ultimo caso riguarda l'ipotesi di veicolo concesso in uso promiscuo all'amministratore titolare di propria Partita Iva.

In tal caso, il trattamento in capo all'azienda concedente, tanto dell'imposta detratta in relazione al costo di acquisto e di gestione dell'autovettura quanto della determinazione dei riaddebiti, pare legittimo che debba seguire le considerazioni proposte con riferimento all'amministratore-collaboratore: il fatto che l'amministratore produca reddito di lavoro autonomo in quanto titolare di partita Iva non comporterebbe conseguenze circa il trattamento in capo alla società stessa delle spese relative al veicolo.

Pertanto, potrebbe essere affermata la completa detraibilità dell'imposta in capo alla società a fronte di un riaddebito che comunque, per quanto in precedenza affermato, dovrebbe avvenire sulla base del valore normale determinato secondo le regole ordinarie previste dall'articolo 14, comma 3, D.P.R. 633/1972.

D'altro canto, la fattura, emessa dall'impresa a titolo di riaddebito per l'uso privato del veicolo nei confronti dell'amministratore-professionista, non può in alcun caso consentire a quest'ultimo il diritto alla detrazione dell'Iva addebitata: tale addebito, infatti, è per definizione un acquisto "non inerente" atteso che va a remunerare l'impiego privato del veicolo.

Allo stesso modo, in considerazione del fatto che il riaddebito risulta effettuato in ragione dell'utilizzo personale da parte dell'amministratore, il costo indicato nella fattura non può essere oggetto di deduzione dal reddito professionale di questo.

Al riguardo si pone un ulteriore interrogativo. Si deve infatti ricordare che il professionista, a differenza dell'imprenditore, ha la possibilità di dedurre le spese in relazione ad un solo veicolo nell'ambito dell'esercizio della propria attività.

Nessuna preclusione deve invece leggersi per un veicolo che il professionista concede in uso a un proprio dipendente oppure ancora per un autocarro (se ammissibile nell'inquadramento complessivo della sua attività come precisato dalla risoluzione AE n. 244/E/2002).

La soluzione al problema va ricercata sulla base delle seguenti considerazioni: il soggetto in questione sta utilizzando un'autovettura tanto per l'attività personale quanto per quella professionale (in quanto per esso l'attività di amministrazione è attratta al reddito professionale).

Tale circostanza varrebbe, quindi, ad escludere la possibilità di considerare relativa all'attività – e quindi di dedurne i costi connessi – un'ulteriore autovettura che fosse a lui intestata. Non pare invece che vi sia alcuna preclusione alla possibilità di dedurre costi (e detrarre l'Iva addebitata) per spese sostenute in proprio direttamente dal professionista in relazione al veicolo concesso in uso promiscuo. Tali costi, essendo riferiti ad un impiego promiscuo della vettura sia per uso personale che professionale, sarebbero necessariamente soggetti alle ordinarie limitazioni previste per le vetture del professionista: deduzione dei costi nella misura del 20% e detrazione dell'Iva nel limite del 40%.

AUTO AZIENDALE CONCESSA IN USO ESCLUSIVAMENTE PERSONALE

In generale, nel caso di uso dell'auto aziendale esclusivamente privato, il veicolo concesso all'amministratore rappresenta per quest'ultimo un vero benefit.

Infatti, l'auto concessa in uso all'amministratore per fini esclusivamente personali comporta l'insorgenza in capo a quest'ultimo soggetto di un compenso in natura determinato, ai sensi dell'articolo 9, comma 3, TUIR, secondo il criterio del valore normale (fringe benefit).

Per quanto attiene la società, i costi e le spese relativi al veicolo possono essere dedotti integralmente per la parte del loro ammontare non eccedente il compenso in natura che sorge in capo all'amministratore, determinato sulla base del valore normale. Per la parte eccedente a detto importo, i costi sono interamente indeducibili.

AUTO AZIENDALE CONCESSA IN USO ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE

Riguardo all'utilizzo esclusivamente aziendale dell'autovettura non vi sono particolari considerazioni da proporre, in quanto trovano applicazioni le ordinarie limitazioni previste dall'articolo 164 TUIR, che stabiliscono una deduzione limitata dei costi al 20%, con l'ulteriore limitazione "assoluta" in termini di importo per quanto attiene ai costi di acquisizione del veicolo fino ad un massimo di € 18.075,99.

Per contro, ovviamente, l'utilizzo esclusivamente aziendale non comporta l'insorgenza di alcun compenso in natura tassabile in capo all'amministratore, in quanto il veicolo è utilizzato soltanto nell'orario di lavoro e resta nella sede della società durante i fine settimana e le ferie.

In questi casi appare comunque opportuno documentare l'uso esclusivo aziendale in maniera adeguata, verificando anche la concreta situazione dell'amministratore (per esempio il possesso di un'altra auto da parte dello stesso amministratore).

RIMBORSO CHILOMETRICO PER L'UTILIZZO DELL'AUTO PERSONALE

Con riguardo all'auto personale dell'amministratore, è necessario precisare che cosa si intende per trasferta e quindi per rimborsi chilometrici. Per trasferta si intende la permanenza temporanea in luogo diverso da quello di svolgimento dell'attività. La trasferta è tale sia se effettuata all'esterno del territorio comunale in cui viene normalmente esercitata l'attività lavorativa, sia se effettuata all'interno dello stesso comune, purché in luogo diverso da quello di normale svolgimento dell'attività da parte del dipendente, collaboratore o amministratore.

Occorre precisare che il rimborso spese chilometrico all'amministratore è una sorta di valutazione a *forfait* giornaliera delle spese per trasporti sostenuta per eseguire la trasferta. L'applicazione di questo meccanismo può avvenire soltanto se l'amministratore si sposta utilizzando il proprio veicolo oppure noleggiando un'automobile.

La determinazione del rimborso chilometrico, però, non è lasciata alla libera determinazione dei privati, ma avviene utilizzando apposite tabelle predisposte dall'ACI: l'ente predispone periodicamente di una tabella in cui, per ogni tipologia di veicolo e di alimentazione, determina, in funzione della distanza, l'ammontare dell'esborso sostenuto per il trasporto, variabile in funzione di quelli che sono i prezzi medi del carburante.

I rimborsi calcolati mediante le tabelle ACI prevedono un rimborso per chilometro inferiore all'aumentare dei chilometri percorsi, perché i costi fissi hanno un'incidenza minore man mano che aumentano i chilometri percorsi. Nel dettaglio, le voci di costo comprese nella tariffa elaborata dall'ACI sono le seguenti:

- Quota di ammortamento capitale;
- Quota interessi sul capitale investito;
- Assicurazione RCA;
- Tassa di possesso;
- Carburante, secondo i consumi di omologazione del singolo veicolo;

- Pneumatici (prezzo medio di mercato della tipologia indicata dal costruttore del veicolo);
- Riparazioni e manutenzioni, secondo una tabella di operazioni standard realistiche il cui costo è valutato sulla base dei prezzi mercato di ricambi e manodopera.

È importante evidenziare che trattandosi di una modalità forfetaria di determinazione del rimborso, la stessa prescinde dal fatto che l'amministratore possa sostenere taluni o ulteriori costi rispetto a quelli considerati dall'ACI nell'elaborazione del costo chilometrico, e che pertanto resteranno ad esclusivo carico dell'amministratore (assicurazione, riparazioni e manutenzioni straordinarie, eventuali tasse ecc.).

Tanto premesso in ordine alla determinazione dei rimborси chilometrici, occorre rilevare che dal punto di vista della tassazione in capo all'amministratore, questi:

- ⇒ Concorrono a formare la base imponibile dell'amministratore se la trasferta avviene all'interno del comune ove si trova l'azienda.
- ⇒ Non concorrono alla formazione del reddito, e quindi non sono tassati in capo all'amministratore, se la trasferta avviene fuori dal comune di residenza dell'amministratore e se sono supportati da adeguati documenti giustificativi.

Dal punto di vista della società, invece, la deducibilità delle indennità chilometriche riconosciute all'amministratore è legata, in primo luogo, ad una precisa autorizzazione dell'assemblea all'utilizzo dell'auto privata dell'amministratore per lo svolgimento dell'attività.

In secondo luogo, occorre fare riferimento a quanto stabilito nell'articolo 95, comma 3 del TUIR, secondo cui:

«Se il [titolare di rapporto di collaborazione coordinata e continuativa/ amministratore] sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel».

Da questa disposizione è possibile individuare alcuni elementi fondamentali, la cui sussistenza risulta necessaria ai fini della deducibilità del rimborso spese chilometrico per l'amministratore in capo alla società:

- ⇒ L'auto utilizzata è di proprietà dell'amministratore o è stata noleggiata per una specifica trasferta;
- ⇒ L'amministratore è stato autorizzato dalla società all'utilizzo dell'auto dietro rimborso;
- ⇒ L'importo del rimborso viene commisurato al numero di km percorsi valorizzati secondo le tabelle ACI avuto riguardo alla percorrenza e al tipo di auto utilizzata.
- ⇒ La deducibilità del costo è parametrata alla potenza dell'autoveicolo utilizzato. L'auto deve, infatti, avere una potenza limitata per poter dedurre l'intero costo e se la stessa ha una potenza superiore il costo deducibile è parametrato a quello che si sarebbe sostenuto utilizzando un'auto di potenza inferiore e pari a quella indicata dalla norma (17 o 20 cavalli fiscali a seconda del tipo di alimentazione). L'eventuale eccedenza risulta essere indeducibile;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

9

Sul medesimo tema, vale peraltro, richiamare alcune importanti precisazioni effettuate dall'Amministrazione finanziaria e dalla Giurisprudenza in anni passati. In particolare, l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 326/E/1997 (§ 2.4) ha affermato che:

«è necessario che, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia determinato avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente [o dall'amministratore] e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Detti elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro»

La Risoluzione n. 92/E/2015 conferma sostanzialmente quanto precedentemente affermato dalla Circolare n. 326/E/1997 specificando esplicitamente che l'ammontare dell'indennità deve essere determinato in base alle tabelle ACI.

Anche la Giurisprudenza, sul punto, ha enunciato dapprima tramite la Corte di Cassazione con Sentenza n. 27095 del 18 dicembre 2006 il principio secondo cui:

«la deducibilità delle spese di viaggio sostenute da una società per dipendenti [e per analogia dell'amministratore] non può essere affermata o negata sulla base di una specifica lettera d'incarico; l'inerenza va piuttosto accertata attraverso l'esame globale della contabilità e, in particolare, mediante indagini volte a verificare la partecipazione a incontri commerciali o l'avvio da parte della società di rapporti economici con altre imprese dirette a dimostrare l'effettività dei viaggi compiuti».

Successivamente, tramite la Sentenza della Corte di Cassazione n. 2419 del 20 febbraio 2012, che:

«l'onere probatorio [...] è assolto documentando i rimborsi chilometrici con riguardo al mese di riferimento, ai chilometri percorsi nel mese, al tipo di automezzo usato [...] all'importo corrisposto a rimborso del costo chilometrico sulla base della tariffa ACI, senza che occorra, al riguardo, documentazione specifica e analitica recante, con esauriente scheda mensile [...] l'analitica indicazione dei viaggi giornalmente compiuti, delle località di partenza e di destinazione, con specificazione dei clienti visitati e riepilogo giornaliero dei chilometri percorsi».

Alla luce di quanto sopra rappresentato, risulta evidente che sebbene la normativa consenta certamente la possibilità per l'impresa per dedursi i costi dei chilometri rimborsati all'amministratore che utilizza la propria auto nel rispetto di quanto previsto dal DPR 917/86, è evidente, tuttavia, che si tratta di costi che in caso di verifica aziendale da parte dell'amministrazione finanziaria sono tra i primi ad essere presi in considerazione (soprattutto per importi così elevati) per cui occorre la massima prudenza e tutta la documentazione necessaria per documentarli.

Dal punto di vista probatorio, in sede di accertamento fiscale, non è sufficiente effettuare un pagamento avente come causale “Rimborso spese amministratore” o “Rimborso chilometrico amministratore”. Sul punto, occorre predisporre della documentazione da tenere agli atti dalla quale risulti obbligatoriamente:

- ✓ Il tipo di auto utilizzata;
- ✓ La percorrenza in km delle trasferte effettuate;
- ✓ La tariffa chilometrica applicata e l'autorizzazione della società all'amministratore a svolgere le trasferte con il proprio mezzo dietro rimborso.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

10

- ✍ Documentazione in grado di ricostruire, per ogni singola giornata, gli spostamenti effettuati con l'indicazione del percorso svolto e della motivazione, specificazione dei clienti visitati e ogni ulteriore informazione utile a dimostrare l'effettività della trasferta (ad esempio biglietti autostradali, ricevute di pagamento di carburante, ecc...).
- ✍ Altro elemento probatorio che potrebbe essere richiesto in caso di controllo è quello dell'avvenuto pagamento del rimborso spesa chilometrico. Questo, in quanto le spese sostenute per gli emolumenti degli amministratori sono deducibili solo se vengono pagate.
- ✍ Infine, il verbale di assemblea che autorizza l'amministratore all'uso della propria auto.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI
Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(*Un associato*)
dott.ssa Adriana ADRIANI