

IMPOSTE E TASSE

di **RAFFAELE PELLINO**

Anche per le autovetture possibile l'assegnazione agevolata ai soci

Possibile assegnare in modo agevolato ai soci i beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa.

Benché il beneficio dell' **assegnazione agevolata** riguardi, per lo più, gli immobili, un'eventualità da non sottovalutare riguarda la possibilità di assegnare in modo agevolato ai soci i **beni mobili iscritti in pubblici registri** (ad esempio, le autovetture) **non utilizzati come strumentali** per l'attività propria dell'impresa.

In merito al concetto di strumentalità, restano confermate le precisazioni più volte fornite dalla prassi: trattasi di quei beni senza i quali l'attività dell'impresa non può essere esercitata. Rientrano, ad esempio, in tale fattispecie, le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, gli aeromobili da turismo e le imbarcazioni da diporto utilizzati rispettivamente dalle scuole di addestramento al volo e alla navigazione. Pertanto, possono fruire del beneficio, le assegnazioni relative ad autoveicoli, motoveicoli, aeromobili e imbarcazioni che sono destinate ad un **uso "diverso"** da quello sopra indicato. Si tratta, ad esempio, dell'assegnazione ai soci di autovetture che gli stessi utilizzano nell'ambito dell'attività aziendale. Sul piano Iva, le assegnazioni di beni ai soci, in base all'art. 2, c. 2, n. 6) D.P.R. 633/1972, costituiscono **cessioni di beni e integrano il presupposto oggettivo ai fini dell'applicazione dell'Iva**. Per la determinazione della **base imponibile dell'imposta** occorre far riferimento al criterio costituito " **dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni**" di cui all'art. 13, c. 2, lett. c) D.P.R. 633/1972; in particolare, per le operazioni nelle quali manca il corrispettivo, la base imponibile è costituita dal **prezzo di acquisto** del bene assegnato (al momento in cui si effettua l'operazione), **incluse le spese per riparazioni nonché gli eventuali apprezzamenti/deprezzamenti di valore subiti nel tempo**. Tale criterio deve ritenersi applicabile anche nelle ipotesi di assegnazione ai soci di beni detenuti in forza di un contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l'opzione di acquisto.

Una particolarità riguarda le autovetture e altri veicoli non strumentali per i quali l'imposta è stata detratta in misura "parziale"; in tal caso, la base imponibile Iva è determinata in base alla norma di cui all'art. 13, c. 5 D.P.R. 633/1972 secondo cui " *Per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis.1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedent i*". Così, ad esempio, se oggetto di assegnazione è un'autovettura aziendale utilizzata dal socio per le trasferte di lavoro e per la quale, l'imposta è stata detratta al momento dell'acquisto nella misura del 40% (art. 19-bis.1, c. 1, lett. c) D.P.R. 633/1972), l'assegnazione risulterà imponibile Iva e la relativa base di riferimento sarà "limitata", ossia l'ammontare imponibile, costituito dal prezzo di acquisto rettificato di tutti gli apprezzamenti e deprezzamenti subiti del bene nel corso della sua vita utile, sarà ridotto al 40%. La parte rimanente, invece, resterà fuori dal campo di applicazione dell'imposta.

Diversa, invece, la situazione in cui l'autovettura oggetto di assegnazione sia stata acquistata presso un privato ovvero se l'imposta per la stessa non è stata affatto detratta (i beni sono acquistati o importati senza il diritto alla detrazione, neanche parziale, ai sensi degli artt. 19, 19-bis.1 e 19-bis.2 D.P.R. 633/1972). In tale eventualità, l'operazione sarà fuori campo Iva e non vi sarà necessità di emettere la fattura; tuttavia, qualora si decida di documentare l'operazione mediante e-fattura si dovrà utilizzare il codice natura N2.2.

In sintesi, come precisato dalla circolare n. 26/E/2016, rilevano agli effetti dell'imposta " *tutte le assegnazioni di beni per le quali la società abbia detratto, integralmente o parzialmente, l'Iva addebitatale in via di rivalsa al momento dell'acquisto, dell'importazione o dell'effettuazione degli investimenti prima indicati. Viceversa esulano dall'ambito applicativo del tributo le fattispecie di assegnazione di beni in relazione alle quali era preclusa la detrazione dell'Iva all'atto dell'acquisto* ". Analoghe conclusioni anche nel caso di assegnazione al socio di un'autovettura acquisita tramite contratto di leasing, successivamente riscattata dalla società assegnante. Stando ai chiarimenti di prassi, infatti, l'assegnazione dopo il riscatto assume rilevanza, ai fini dell'Iva, non già in funzione del solo prezzo di riscatto, ma di un valore che, oltre gli apprezzamenti e deprezzamenti di cui si è detto, deve essere calcolato tenendo conto anche dei canoni di leasing pagati alla società concedente prima dell'esercizio del riscatto.