Trattamento ai fini delle imposte dirette e indirette dei costi relativi alle autovetture ad alimentazione elettrica per gli agenti di commercio

Nota Redazionale

1. Con la risposta a interpello n. 477 del 15/12/2023, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le spese per l'energia elettrica destinate all'alimentazione/ricarica dell'auto elettrica di un agente di commercio sono deducibili all'80%, posto che tale componente rientra nel "carburante per autotrazione" di cui art. 164 co. 1-bis del TUIR. Inoltre, in linea generale, all'agente di commercio spetta anche la detraibilità integrale dell'Iva assolta in relazione alle auto elettriche. Tale prezioso intervento contribuisce definitivamente a chiarire come un operatore economico – nella specie un agente di commercio – debba trattare, sotto il profilo fiscale, le spese per le autovetture elettriche e, più nello specifico, quelle necessarie ai fini della loro alimentazione, stante la sempre più crescente diffusione del mercato delle auto elettriche[1].

2. Per quanto riguarda il regime Iva, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le spese sostenute per l'alimentazione di autovetture elettriche sono deducibili, integralmente o parzialmente, a seconda del soggetto interessato.

In particolare, secondo l'art. 19-bis 1, lettere c) e d) del d.P.R. n.633/72 (c.d. "*Decreto Iva*"), l'Iva sull'acquisto e sull'importazione dei veicoli a motore, nonché sui costi ad essi afferenti, è detraibile nella misura parziale del 40%. Al contrario, se l'acquisto o l'importazione dei veicoli formano oggetto dell'attività imprenditoriale di chi effettua la spesa, viene riconosciuta una detraibilità piena. Tale detraibilità piena opera *ex lege* a favore di agenti e rappresentanti di commercio.

Il dubbio sull'estensione di tale regime anche alle spese per le autovetture ad alimentazione elettrica sorgeva dal fatto che la norma in esame si riferisce testualmente ai "veicoli a motore" e ai costi ad essi relativi, e cioè, per chiarirci, ai carburanti utilizzati per l'alimentazione classica del veicolo. Con tale risposta l'Agenzia delle Entrate, ai fini della detraibilità Iva, ha giustamente ricompreso all'interno del campo applicativo della norma anche i veicoli elettrici e l'energia elettrica destinata alla loro alimentazione/ricarica. Un agente di commercio, pertanto, potrà integralmente detrarre l'Iva sulle spese per l'acquisto di un'autovettura elettrica e per la ricarica.

Per completezza, l'Amministrazione finanziaria specifica infine che, sulla base della disciplina dell'art 19, comma 4 del d.P.R. n.633/72, per gli acquisti di beni e servizi utilizzati

promiscuamente, e cioè impiegati per realizzare sia operazioni imponibili sia operazioni escluse dal campo Iva, spetta una detrazione parziale, "rapportata all'entità del loro impiego nelle operazioni soggette ad imposta". Poiché non è stabilita una disciplina specifica ai fini della ripartizione dell'imposta tra la quota detraibile e quella indetraibile, spetterà al contribuente la scelta del criterio più appropriato in relazione alle diverse e variegate situazioni che possono verificarsi. Al contribuente viene imposto soltanto, per l'eventuale controllo da parte degli organi competenti, che i criteri adottati siano oggettivi e coerenti con la natura dei beni e dei servizi acquistati. Gli stessi criteri valgono ove si tratti di beni e servizi utilizzati promiscuamente in operazioni soggette ad imposta e per fini privati, o comunque estranei all'esercizio dell'attività.

3. La soluzione interpretativa offerta ai fini Iva si riverbera anche ai fini delle imposte dirette. L'art. 164, comma 1 del d.P.R. n.917/86 (il c.d. "*TUIR*") disciplina il regime della deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi a determinati mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni. Come noto, ai fini della determinazione del reddito, tali spese sono deducibili secondo determinate percentuali a seconda del tipo di autovettura utilizzata e del soggetto che la utilizza[2]. Ai nostri fini, tale percentuale ammonta all'80% per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Alla luce dell'equiparazione delle spese per autoveicoli a motore e relativi carburanti a quelle per gli autoveicoli ad alimentazione elettrica, ne deriva che l'energia elettrica effettivamente utilizzata per l'alimentazione e/o ricarica dell'autovettura sarà deducibile dal reddito alle condizioni previste dalla norma[3]. Tale regime vale anche nel caso in cui l'alimentazione e/o ricarica siano effettuate presso una stazione per la ricarica ad uso domestico (c.d. *wall box*) situata nei locali dell'imprenditore destinati a uso promiscuo, con la doverosa precisazione che in questo ultimo caso, sarà onere del contribuente documentare e provare che l'entità e il costo dell'energia elettrica siano utilizzati per il "rifornimento" della propria autovettura.

L'Agenzia delle Entrate ricorda infine che sia la lettera d) dell'articolo 19bis 1 del Decreto Iva, sia il citato comma 1bis dell'articolo 164 del TUIR ammettono rispettivamente la detraibilità dell'Iva e la deducibilità delle spese per carburante per autotrazione solamente se le stesse sono effettuate mediante «carte di credito, di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605».

---

[1] Si veda Sirocchi S., *Colonnine elettriche di ricarica, per il Fisco vanno equiparate al carburante*, in Sole 24Ore Norme e Tributi Plus, 9 gennaio 2024.

[2] L'articolo 164, comma 1, del TUIR dispone che «[l]e 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 bbis): […] 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). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio […]». Relativamente alle spese per il carburante, il successivo comma 1bis evidenzia che «[l]e spese per carburante per autotrazione sono deducibili nella misura di cui al comma 1 se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605».

[3] In merito all'equiparazione al carburante dell'energia elettrica destinata alle "ricariche" delle autovetture elettriche, come ricordato dall'Agenzia nella riposta, va rilevato che già con riferimento al c.d. bonus carburante ai dipendenti (di cui all'articolo 2 del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21, convertito con modificazioni dalla legge 20 maggio 2022, n. 51), nella circolare n. 27/E del 14 luglio 2022 è stato evidenziato che "l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici debba rientrare nel beneficio di cui trattasi, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli".