

Risposta n. 477/2023

OGGETTO: Trattamento ai fini IVA e imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio

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

QUESITO

Il Signor X (in seguito, "Istante" o "Contribuente") chiede di conoscere il corretto trattamento ai fini dell'IVA e delle imposte dirette da applicare alle "ricariche" della propria autovettura a trazione elettrica.

In particolare, il Contribuente riferisce di essere un agente di commercio e che, come tale, attualmente deduce, ai fini delle imposte dirette, l'80% del costo del carburante della propria autovettura, detraendone integralmente l'IVA.

Precisa, inoltre, che presso una stanza della propria abitazione ha stabilito la sede dell'attività svolta.

Tanto premesso, l'Istante rappresenta di voler acquistare un'autovettura elettrica e di voler, quindi, *"portare in detrazione il costo dell'energia elettrica utilizzata per le ricariche"*, utilizzando la rete domestica presso il proprio box auto, dove è stata installata anche una c.d. *wall box*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Contribuente ritiene che nel caso di specie sia possibile dedurre ai fini IRPEF l'80% della metà dell'imponibile addebitato in bolletta, nonché detrarre l'IVA *«nella misura del 50% sul totale.»*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La disciplina della detraibilità dell'IVA sugli acquisiti degli autoveicoli e sulle relative spese è dettata dall'articolo 19-*bis*1, lettera c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633 (in breve "Decreto IVA"), in base al quale l'IVA sull'acquisto e sull'importazione dei veicoli a motore, nonché sui costi ad essi relativi, tra cui quelli di acquisto dei carburanti, è detraibile nella misura parziale del 40%. Tuttavia, tale detraibilità parziale non opera qualora i veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa, nonché per gli agenti e i rappresentanti di commercio, a cui pertanto spetta la detraibilità piena dell'IVA.

Si ritiene che la descritta disciplina dell'articolo 19-*bis*1 sia riferibile a tutte le tipologie di veicoli a motore, incluse quindi anche le autovetture ad alimentazione elettrica. Di conseguenza, deve considerarsi compresa nel "carburante" di cui alla lettera

d) anche la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche.

Nel caso di specie, in cui il contribuente afferma di essere un agente di commercio e, dunque, non soggetto alla detrazione parziale sopra menzionata, si conferma pertanto la detraibilità piena, ai fini IVA, dei costi sostenuti per l'acquisto di autovetture elettriche e dei costi ad esse relative.

Per completezza, si osserva che le citate disposizioni vanno coordinate con quanto previsto dall'articolo 19, comma 4, secondo cui: *«[p]er i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Gli stessi criteri si applicano per determinare la quota di imposta indetraibile relativa ai beni e servizi in parte utilizzati per fini privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte e professione»*.

Come chiarito dalla circolare 24 dicembre 1997, n. 328/E, 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. Ai fini della ripartizione dell'imposta tra la quota detraibile e quella indetraibile, la predetta norma non detta alcuna regola specifica, demandando al contribuente la scelta del criterio più appropriato 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.

"A titolo di esempio può affermarsi che ai fini della ripartizione delle spese di riscaldamento di un fabbricato utilizzato sia per l'attività imponibile sia per un'attività esclusa, un criterio oggettivo e coerente può essere costituito dalla cubatura dei rispettivi locali" (cfr. la citata circolare n. 328/E, par. 3.2).

La medesima norma dettata dal comma 4 stabilisce che, 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, la quota d'imposta indetraibile e, conseguentemente quella detraibile, vanno determinate con i medesimi criteri innanzi illustrati

Nei casi in cui opera la detrazione parziale, sarà, dunque, onere del Contribuente individuare secondo criteri oggettivi la quota d'imposta riferibile all'utilizzo dell'energia elettrica per fini privati - e dunque indetraibile - e quella detraibile, in quanto riferibile invece all'esercizio della propria attività.

Ai fini delle imposte sui redditi, l'articolo 164, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR") dispone che *«[1]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 b-bis): [...] 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 1-bis evidenzia che «*[1]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».*

In merito all'equiparazione al carburante dell'energia elettrica destinata alle "ricariche" delle autovetture elettriche, va rilevato che in materia del 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"*.

Alla luce di tale quadro normativo, si ritiene che rientri nel *"carburante per autotrazione"* di cui al menzionato comma 1-bis anche la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche.

Di conseguenza, l'energia elettrica effettivamente utilizzata per l'alimentazione/ricarica di una simile autovettura sarà deducibile dal reddito ai sensi e nei limiti dei commi 1 e 1-bis dell'articolo 164 del TUIR, alle condizioni ivi indicate. Naturalmente, spetterà al contribuente dimostrare concretamente e puntualmente l'entità e il costo dell'energia elettrica utilizzata per il "rifornimento" della propria autovettura ai fini della deducibilità (per intero o *pro quota* - a seconda dei casi) del relativo componente negativo di reddito.

Pertanto, l'Istante potrà dedurre dal proprio reddito d'impresa, nei limiti dell'80 per cento (stante la dichiarata attività di agente di commercio), la spesa afferente all'energia elettrica effettivamente destinata all'alimentazione/ricarica della propria autovettura nel rispetto delle condizioni dell'articolo 164, comma 1 e 1-*bis*, del TUIR, ancorché la sua alimentazione/ricarica sia effettuata presso una stazione per la ricarica ad uso domestico (c.d. *wall box*) situata nei locali dello stesso Istante destinati a uso promiscuo della propria attività d'impresa e purché venga concretamente e puntualmente documentato e comprovato l'utilizzo di detta energia come "carburante".

Si ricorda, infine, che sia la lettera d) dell'articolo 19-*bis*1 del Decreto IVA, sia il citato comma 1-*bis* 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*».

Nel caso prospettato nell'istanza, il rispetto di quest'ultima condizione (*i.e.*, il pagamento del "carburante" mediante forme di pagamento tracciate) deve ritenersi soddisfatto laddove le fatture emesse per la cessione di energia elettrica dal relativo fornitore, nell'ambito delle quali sono compresi i *consumi* afferenti all'autovettura, risultino pagate mediante una delle forme indicate nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 4 aprile 2018, prot. n. 73203.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)