

Prot. n. p. 1757

Roma, 13 maggio 2024

A TUTTE LE ASSOCIATE

Oggetto: IVA – Detraibilità locazione “auto di cortesia” - Attività di riparazione e manutenzione dei veicoli - Corte di Giustizia Tributaria della Lombardia - Sentenza n. 3765/5 del 20 dicembre 2023

Con la sentenza n.3765/5 del 20 dicembre 2023, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia ha riconosciuto la detrazione integrale dell'IVA relativa ai canoni di noleggio delle auto di cortesia corrisposti da una società operante nel settore della compravendita e dei servizi di assistenza post-vendita di veicoli nuovi e usati.

In particolare, la Corte ha escluso i limiti alla detraibilità fissati dall'art. 19-bis 1, co. 1, lett. c), del d.P.R. n. 633/1972, ritenendo che il servizio di noleggio delle courtesy cars costituisca “oggetto dell'attività propria dell'impresa” e sia necessario non solo per assicurare la corretta esecuzione dell'attività di riparazione e manutenzione dei veicoli, ma anche per fidelizzare il cliente e conferire maggiore visibilità al marchio.

La fornitura del servizio di auto sostitutiva temporanea da parte dell'impresa, infatti, è riconducibile all'attività di rivenditore e manutentore/riparatore di veicoli e rientra tra i servizi di assistenza postvendita

Questo servizio deve essere considerato essenziale per l'espletamento di tali mansioni in modo completo e qualitativamente soddisfacente: la strumentalità dei costi sostenuti per le auto destinate al servizio di auto di cortesia, quindi, ne comporta la detraibilità ai fini IVA.

Riportando gli orientamenti della Corte di Cassazione, la CGT ha ritenuto che la discriminante sia l'indispensabilità di un certo bene rispetto al fine produttivo o commerciale che una certa impresa persegue. In altri termini, in base alla sentenza: “*un determinato bene è da considerarsi come utilizzato in via esclusivamente strumentale da una certa impresa se ed in quanto lo stesso rappresenta il mezzo necessario senza il quale il fine produttivo o commerciale perseguito da quell'impresa non potrebbe essere raggiunto*”.

Da qui la detraibilità integrale dell'imposta assolta sull'acquisto di autoveicoli, compresa l'auto “di cortesia” qualora si tratti di un'attività legata in modo necessario a questi beni strumentali.

Il giudizio, del valore di circa 350mila euro, era originato dall'impugnazione di un avviso di accertamento relativo al periodo d'imposta 2016, con cui veniva contestata alla società contribuente l'illegittima detrazione dell'IVA afferente ai predetti canoni oltre il limite del 40% contemplato dal citato articolo. La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano aveva accettato parzialmente il ricorso della società, e successivamente l'Agenzia delle Entrate aveva impugnato la sentenza di primo grado.

La decisione della Corte di Giustizia

Come noto l'art. 19-bis 1, co. 1, lett. c) del d.P.R. n. 633/1972 prevede un limite quantitativo alla detraibilità dell'imposta sul valore aggiunto per determinate categorie di beni e servizi come, nel caso di specie, l'acquisto o la locazione di autovetture e i relativi costi.

E' altrettanto noto che tale disposizione contempla una deroga, prevedendo la detraibilità al 100% *"in ogni caso, quando i predetti veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio"*. La norma, pertanto, vincola la detrazione al concetto di "attività propria", da intendersi come attività "effettivamente, normalmente, abitualmente" svolta per il conseguimento del fine economico dell'impresa come contenuto nell'atto costitutivo, oltre all'ulteriore attività accessoria e strumentale a quella richiamata.

Per la Corte è *"anche in ragione del brand che l'azienda ricorrente rappresenta"* il servizio di concessione di *courtesy cars* non solo è del tutto riferibile all'assistenza post-vendita espletata, ma è altresì necessario per assicurare la corretta esecuzione dell'attività di riparazione e manutenzione dei veicoli, tanto più che dal sito internet della società si ricava che il servizio di noleggio a pagamento delle vetture in oggetto è previsto *"per tutta la durata dell'intervento in assistenza"*.

In quest'ottica, il Collegio si sofferma sui consolidati principi di marketing secondo cui *"le imprese sono sempre alla ricerca di sinergie operative che si producono laddove vi sia una complementarità delle diverse aree di attività e servizi [...] ed è pertanto importante poter promuovere uno sviluppo coerente con le possibilità di integrazione delle diverse aree di attività e servizi offerti"*, facendo perno altresì sulla comunicazione con il cliente.

In tale cornice è evidente che, per una concessionaria di un marchio di autoveicoli di alto livello, il servizio di fornitura di auto di cortesia rappresenta un mezzo per fidelizzare il cliente e per ottenere una maggiore visibilità del marchio stesso, promuovendolo e pubblicizzandolo.

I veicoli in questione pertanto presentano i requisiti di esclusività, essenzialità e strumentalità all'attività d'impresa normativamente previsti, permettendo l'espletamento dei servizi di assistenza post-vendita.

Nel trasmettere il testo della richiamata Sentenza, inviamo cordiali saluti.

Pietro Teofilatto
Direttore Area Fisco ed Economia

