

Soci

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

GERMANO ROSSI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

PAOLO DELIETI
Avvocato
Patrocinante in Cassazione

ANGELICA CISARRI
Avvocato

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

Associati

DANIELA GABURA
Dottore Commercialista

SARA MAGNANI
Dottore Commercialista

FRANCESCA SANTINI
Consulente del Lavoro

FRANCESCA RUGGERI
Consulente del Lavoro

FILIPPO MATTIOLI
Avvocato

FILIPPO CALLEGARO
Avvocato

LIZE PRENDUSHI
Avvocato

SARA FELISA
Avvocato

OGGETTO: Fringe benefit auto aziendali

L'art.1, comma 48 della Legge di Bilancio 2025 prevede la modifica dell'art. 51, co. 4, lett. a), del Tuir, con il quale è definito il c.d. "fringe benefit" per gli autoveicoli/motocicli/ciclomotori assegnati in uso promiscuo ai dipendenti¹; in particolare, la nuova normativa introduce aggiornamenti sia sulle percentuali che sulle modalità di calcolo relative alla quota di tali compensi in natura effettivamente assoggettata a tassazione.

La ratio di tali novità è l'incentivo al "raggiungimento degli obiettivi di transazione ecologica ed energetica, mitigazione e adattamento ai cambiamenti climatici".

Per il calcolo della quota imponibile dei fringe benefit, la previgente normativa prevedeva che:

- per i contratti stipulati fino al 30.06.2020, andasse applicata la percentuale del 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico ACI, al netto dell'eventuale somma trattenuta al dipendente;
- per i contratti stipulati dal 01.07.2020 al 31.12.2024, la percentuale applicabile all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km variasse in base alla classe di inquinamento del veicolo di nuova immatricolazione così come esposto nella tabella seguente:

Emissione di CO ₂ del veicolo	% applicabile
Fino a 60 g/km	25%
Superiore a 60 g/km fino a 160 g/km	30%
Superiore a 160 g/km fino a 190 g/km	50% (40% nel 2020)
Superiore a 190 g/km	60% (50% nel 2020)

Per il calcolo della quota imponibile dei fringe benefit, la nuova normativa prevede invece che per i contratti stipulati dal 01.01.2025, la percentuale applicabile all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km varia in base al tipo di trazione del veicolo di nuova immatricolazione come esposto nella tabella seguente:

Emissione di CO ₂ del veicolo	% applicabile
A batteria a trazione esclusivamente elettrica	10%
Veicoli elettrici ibridi plug-in	20%
Diversa dai precedenti	50%

¹ L'assegnazione di un veicolo ad uso promiscuo (ossia per motivi sia lavorativi che personali) a un dipendente determina a suo capo un compenso in natura da esporre in cedolino ed assoggettare a contribuzione e tassazione.

Al fine di individuare l'ambito di applicazione delle nuove modalità di quantificazione del fringe benefit, ed in particolare il rispetto dei termini temporali previsti dalla norma in esame, si ritiene di poter fare riferimento ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 14.8.2020, n. 46/E e pertanto:

- la data prevista dalla disposizione in commento ("a decorrere dall'1.1.2025") va riferita sia alla data di immatricolazione sia alla data di stipula del contratto di assegnazione del veicolo;
- il richiamo alla "stipula del contratto" comporta che l'assegnazione del veicolo non può essere un atto unilaterale posto in essere dal solo datore di lavoro, ma richiede la sottoscrizione dell'accordo anche da parte del lavoratore dipendente. Conseguentemente, il momento rilevante per determinare la data di stipula del contratto in esame è rappresentato dalla sottoscrizione dell'atto di assegnazione del veicolo da parte del datore di lavoro e del dipendente;
- l'art. 51 in esame va interpretato applicando il principio di cassa, utilizzato per l'imputazione del reddito di lavoro dipendente;
- per i contratti che non soddisfano le condizioni richieste (immatricolazione e stipula contratto dall'1.1.2025) il fringe benefit va determinato applicando le norme previgenti (in vigore fino al 31.12.2024) fino alla scadenza del contratto / al momento in cui il veicolo è assegnato al dipendente.

Casistica residuale – immatricolazione fino al 31.12.2024 e assegnazione dall'1.1.2025

Con riferimento ai contratti stipulati dopo l'1.7.2020 relativi a veicoli immatricolati entro il 30.6.2020 era sorta la questione in merito alla quantificazione del fringe benefit in capo al dipendente. A tal fine l'Agenzia aveva specificato che il fringe benefit andava valorizzato per la sola parte relativa all'uso privato del veicolo, scorporando dal valore normale (individuato in base alle tariffe di noleggio applicate dalle società specializzate) la percentuale di utilizzo del bene per finalità lavorative.

Ora anche dalla formulazione della nuova disposizione emerge la predetta questione e pertanto dovrà essere chiarita la possibilità/necessità di fare riferimento al valore normale "scorporato".

Deducibilità per l'impresa

Si evidenzia che nessuna modifica è intervenuta lato impresa ai fini della deducibilità dei costi per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti. Pertanto, a norma della lett. b-bis) dell'art. 164 del TUIR, 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.

Lo Studio resta a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento a riguardo.

Federico Bottrighi