

IMPOSTE SUL REDDITO

Le auto aziendali in uso promiscuo ai dipendenti e le novità 2020

di Luca Mambrin



Seminario di specializzazione
**LA REVISIONE LEGALE DEI CONTI
DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE**
Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!
accedi al sito >

Come noto l'articolo 1, comma 632 della Legge di Bilancio 2020, [Legge 160/2019](#) modificando l'articolo 51, comma 4, lett. a), Tuir ha ridefinito la disciplina relativa alla determinazione del *fringe benefit* in caso di **auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti**.

Per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal **1° luglio 2020**, il *fringe benefit* **varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica** del veicolo: al fine di incentivare il ricorso all'utilizzo di veicoli meno inquinanti la determinazione del *fringe benefit* diventa quindi fiscalmente più conveniente al diminuire dell'impatto ambientale del veicolo prescelto.

In particolare **per veicoli di nuova immatricolazione con valori di emissione di CO2 fino a 60 g/km, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020**, si assume il **25%** dell'importo corrispondente ad una **percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri**, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il **30 novembre di ciascun anno** con valenza dal **periodo d'imposta successivo** (al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente).

La percentuale è elevata:

- al **30%** per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica **superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km**;
- al **40%** per l'anno 2020 e al **50%** dall'anno 2021 per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica **superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km**;
- al **50%** per l'anno 2020 e al **60%** dall'anno 2021 per i veicoli **con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/km**.

Per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il **30 giugno 2020** si

applicano invece le regole in vigore fino al 31.12.2019.

Le modifiche normative introdotte confermano la **tassazione forfetaria** come nella previgente disciplina, tuttavia graduata in ragione delle **emissioni di anidride carbonica dei veicoli stessi**.

Fin da subito è apparso chiaro come l'intento del legislatore sia stato quello di **incentivare l'utilizzo di veicoli meno inquinanti**, con un valore del *benefit* da tassare più basso, aumentando invece la base imponibile del calcolo della tassazione nel caso di utilizzo di veicoli con emissioni di anidride carbonica superiori ai 160 g/km.

Alcuni dubbi interpretativi erano già emersi all'indomani dell'entrata in vigore della norma, soprattutto in merito **alla decorrenza della nuova disposizione**, dato che la sua efficacia era prevista solo per i contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020: tali dubbi sono stati chiariti nella recente **risoluzione 46/E/2020**.

In relazione alla portata della locuzione "**di nuova immatricolazione**", l'Agenzia chiarisce che deve essere ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori **immatricolati dal 1° luglio 2020**, a **nulla rilevando la data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2020** (1° gennaio 2020).

Quindi sia per ragioni logico-sistematiche, che di coerenza temporale del nuovo regime, **non viene ritenuto plausibile** considerare **due diversi momenti** ai fini dell'operatività della norma in esame, ovvero

- il **1° gennaio 2020** per il rispetto del requisito temporale dell'immatricolazione,
- e il **1° luglio 2020** per il rispetto dell'altro requisito temporale relativo alla stipula del contratto con il quale è concesso in uso promiscuo il *benefit*.

Ne consegue che, fatto salvo il rispetto del momento in cui l'autoveicolo, il motociclo o il ciclomotore è concesso in uso promiscuo al dipendente, il requisito temporale relativo all'**immatricolazione** è da ricollegarsi alla data della stessa, ovvero **se antecedente al 1° luglio 2020** o a far data dalla medesima. Solo in quest'ultimo caso, pertanto, **si riterrà soddisfatto il requisito temporale relativo all'immatricolazione**.

Ulteriore chiarimento fornito dall'Agenzia affinché la nuova formulazione dell'**articolo 51, comma 4, lett. a), Tuir** possa trovare applicazione è la necessità che gli autoveicoli, motocicli e ciclomotori siano "**concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020**".

Al riguardo, l'Agenzia osserva che, ai sensi dell'[articolo 1321 cod. civ.](#), "*Il contratto è l'accordo di due o più parti per **costituire, regolare o estinguere** tra loro un rapporto giuridico patrimoniale*" ovvero suscettibile di valutazione economica ([articolo 1174 cod. civ.](#)).

La **concessione dell'auto in uso promiscuo** non è da considerare un atto unilaterale, da parte

del datore di lavoro, dal momento che **il lavoratore deve accettare il benefit**, sottoscrivendo le condizioni previste per l'utilizzo dell'autoveicolo, del motociclo o del ciclomotore; pertanto si ritiene che **il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione del benefit** da parte del datore di lavoro e del dipendente **costituisca il momento rilevante** al fine di individuare i **"contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020"**.

La nuova disciplina deve essere valutata anche alla luce **del principio di cassa**, che presiede la determinazione del **reddito di lavoro dipendente**, in applicazione del quale la retribuzione deve essere imputata in base al **momento di effettiva percezione** della stessa da parte del lavoratore, sia con riferimento alle erogazioni in denaro sia con riferimento alle erogazioni in natura.

Il **momento di percezione** del bene in natura coincide con quello in cui il *fringe benefit* esce dalla sfera patrimoniale dell'erogante per entrare in quella del dipendente: ciò considerato, anche in ragione della lettera della norma in esame volta a disciplinare la **concessione in uso promiscuo del benefit**, l'Agenzia è dell'avviso che, affinché la nuova formulazione della norma in esame trovi applicazione, è necessario, tra l'altro, che **l'autoveicolo, il motociclo o il ciclomotore sia assegnato al dipendente a decorrere dal 1° luglio 2020**.

Infine, nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dopo il **1° luglio 2020 ma il veicolo è stato immatricolato prima di detta data**, l'Agenzia ha chiarito che, laddove il legislatore non abbia indicato un criterio forfetario per la valorizzazione di un *benefit*, i costi sostenuti dal dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro, devono essere individuati sulla base di **elementi oggettivi, documentalmente accertabili**, al fine di evitare che l'intero "*valore normale*" di esso concorra alla determinazione del **reddito di lavoro dipendente**.

Di conseguenza, il benefit dovrà essere **fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo**, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.