

## FRINGE BENEFIT

## Auto in uso promiscuo ai dipendenti: attenzione alla data di ordine del veicolo

Criteri di quantificazione del valore imponibile in funzione di parametri ambientali con focus sulle importanti innovazioni del 2025

di Francesco Geria – LaborTre Studio Associato | 23 MAGGIO 2025

*La concessione di autovetture aziendali ad uso promiscuo ai dipendenti rappresenta una delle forme più diffuse di fringe benefit nel rapporto di lavoro subordinato. Tali valori, disciplinati dall'art. 51, comma 4, lett. A) del TUIR (D.P.R. n. 917/1986), costituiscono reddito di lavoro dipendente e sono soggetti a tassazione e contribuzione previdenziale. Negli ultimi anni, il legislatore è intervenuto più volte sulla materia, modificando i criteri di quantificazione del valore imponibile in funzione di parametri ambientali, fino ad arrivare alle importanti innovazioni del 2025.*

### L'uso di autoveicoli nel rapporto di lavoro

La disciplina per gli autoveicoli è dettata dall'articolo 54, comma 1, lett. A), c) ed m), D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, congiuntamente a quella di motocicli e ciclomotori concessi in uso promiscuo.

**Sino al 30 giugno 2020**, l'art. 51, comma 4, lett. A) del TUIR stabiliva come **il valore del fringe benefit era pari al 30%** della percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri annui e calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali (che l'ACI deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo) al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.

**A decorrere dal 1° luglio 2020**, poi:

- per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del Decreto Legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione;
- con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per chilometro (g/km di CO<sub>2</sub>), concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020;

il calcolo del **valore del fringe benefit auto era determinato sul 25%** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali ACI.

Diversamente, in caso di **assegnazione di autovetture con valori di emissione di anidride carbonica superiori a grammi 60 per chilometro**, la determinazione del fringe benefit avveniva in base alle seguenti modalità:

- 30% per veicoli con emissione superiore a 60 g/km e fino a 160 g/km;
- 40% (50% dal 2021) per veicoli con emissione superiore a 160 g/km e fino a 190 g/km;

- 50% (60% dal 2021) per veicoli con emissione superiori a 190 g/km.



### Attenzione

Pertanto, ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale delle autovetture concesse ai dipendenti (ovvero a chi produce redditi di lavoro dipendente o assimilato) era necessario identificare la funzionalità del bene.

Nel dettaglio, occorre distinguere tra:

- **autoveicolo concesso a uso aziendale:** se l'utilizzo avviene esclusivamente per l'espletamento dell'attività lavorativa non si determina alcuna componente reddituale da tassare in capo al dipendente, poiché il dipendente non riceve alcun vantaggio economico personale dall'utilizzo dell'auto aziendale;
- **autoveicolo concesso a uso privato:** la concessione di un autoveicolo a uso privato determina in capo al dipendente un reddito imponibile pari al valore normale del bene concesso; si farà riferimento alle tariffe di noleggio per la tipologia d'auto utilizzata (art. 51, comma 3 e art. 9 TUIR);
- **autoveicolo concesso in uso promiscuo:** l'attribuzione al dipendente di un veicolo da utilizzare sia per esigenze lavorative sia per esigenze personali rappresenta sicuramente la situazione più ricorrente e, pertanto, richiede maggior approfondimento.



### Attenzione

Ne deriva che, in caso di **uso esclusivamente personale** del veicolo concesso dal datore di lavoro si applica il criterio ordinario del "valore normale", mentre l'**uso esclusivamente lavorativo** del veicolo comporta che il bene non concorre a formare il reddito del dipendente.

È utile qui ricordare che **il valore degli autoveicoli in uso promiscuo, assunti come fringe benefit, concorrono alla soglia di esenzione di cui all'art. 51, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).**



### Approfondimenti

Nello specifico, non concorrono a formare il reddito imponibile, entro un limite complessivo di 1.000 euro annui, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per la locazione dell'abitazione principale o per gli interessi sul mutuo relativi all'abitazione principale.

Per i lavoratori dipendenti con figli, compresi quelli nati fuori dal matrimonio e riconosciuti, adottivi, affiliati o affidati nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del TUIR, il limite massimo di esclusione dal reddito è elevato a 2.000 euro.

Diversamente, qualora il valore sia superiore al suddetto importo, lo stesso concorrerà interamente alla formazione del reddito.

**Riepilogando**

<b>Tipologia di utilizzo dell'auto</b>	<b>Imputazione a cedolino paga</b>
Autoveicolo concesso a uso aziendale	Se l'utilizzo avviene esclusivamente per l'espletamento dell'attività lavorativa non si determina alcuna componente reddituale da tassare. Il costo rimane interamente in capo all'azienda.
Autoveicolo concesso a uso privato	La concessione di un autoveicolo a uso privato determina in capo al dipendente un reddito imponibile pari al valore normale del bene concesso. Si farà riferimento alle tariffe di noleggio per la tipologia d'auto utilizzata (art. 51, comma 3 e art. 9 TUIR).
Autoveicolo concesso in uso promiscuo	In caso di assegnazione di un autoveicolo, del quale viene consentito anche l'uso per motivi personali, si dovrà fare riferimento alla tariffa ACI e il corrispondente valore risulterà imponibile per il lavoratore, se superiore ad euro 258,23 (*) nel periodo d'imposta preso a riferimento.
Autoveicolo privato del dipendente utilizzato per svolgere l'attività lavorativa	Su autorizzazione preventiva dell'azienda al dipendente spettano il rimborso delle spese di viaggio e il rimborso chilometrico secondo le annuali tabelle ACI.
(*) limite innalzato a 1000,00 o 2.000,00 (in base alla presenza di figli a carico o meno) per il periodo 2025-2027	

**Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2025**

Come evidenziato in premessa, la Legge di Bilancio 2025 (art. 1, commi 48-49, Legge 30 dicembre 2024, n. 207) ha introdotto significative modifiche all'art. 51, comma 4, lett. A), del TUIR, ridefinendo i criteri di determinazione del fringe benefit derivante dalla concessione in uso promiscuo di autoveicoli aziendali.

L'**obiettivo** del legislatore è stato quello di **incentivare la transizione ecologica**, spostando il focus dal parametro delle emissioni di CO<sub>2</sub> al tipo di alimentazione del veicolo.

Più nel dettaglio, la disciplina di cui alla Legge di bilancio 2025 prevede che, **per i veicoli di nuova immatricolazione e concessi con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025**, il valore imponibile annuo del fringe benefit sia calcolato applicando le seguenti percentuali all'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, determinato secondo le tabelle ACI:

- **50%** per veicoli a motore termico (benzina, diesel) e ibridi non plug-in;
- **20%** per veicoli ibridi plug-in;
- **10%** per veicoli elettrici puri.

Questa impostazione supera il precedente regime (in vigore fino al 31 dicembre 2024), che prevedeva aliquote differenziate sulla base delle soglie di emissione di CO<sub>2</sub> (25%, 30%, 50%, 60%).



## Approfondimenti

È fondamentale sottolineare che **la nuova disciplina si applica esclusivamente** alle assegnazioni di veicoli:

- di nuova immatricolazione (prima immatricolazione a partire dal 1° gennaio 2025);
- concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a partire dalla medesima data.

Negli altri casi (es. Veicoli immatricolati o assegnati con contratti anteriori), continuerà a trovare applicazione la previgente normativa basata sulle emissioni.

Dal punto di vista fiscale e contributivo, il fringe benefit calcolato secondo tali criteri:

- concorre al reddito di lavoro dipendente ai fini IRPEF;
- è soggetto a contribuzione previdenziale;
- rientra nel plafond di esenzione dei fringe benefit (per il 2025 pari a € 1.000, elevato a € 2.000 per i dipendenti con figli a carico), come previsto dall'art. 51, comma 3, TUIR.



## Attenzione

In caso di **superamento del plafond**, l'intero valore concorre a formare il reddito imponibile e la base contributiva.

## I chiarimenti della legge di conversione del c.d. Decreto Bollette

In sede di conversione del D.L. 28 febbraio 2025, n. 19, la Legge 24 aprile 2025, n. 60 ha introdotto, attraverso l'articolo 6, comma 2-bis, il nuovo comma 48-bis all'articolo 1 della Legge di bilancio 2025 (Legge 30 dicembre 2024, n. 207), apportando una rilevante precisazione interpretativa circa il **perimetro temporale di applicazione del nuovo regime fiscale dei fringe benefits** legati alla concessione in uso promiscuo di autoveicoli aziendali.



## Attenzione

La norma chiarisce che le nuove disposizioni non trovano applicazione con riferimento ai veicoli la cui concessione sia avvenuta nel primo semestre 2025, qualora siano stati ordinati anteriormente al 1° gennaio 2025. Più precisamente, si prevede che **"per i veicoli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo nel periodo dal 1° gennaio al 30 giugno 2025, continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti anteriormente alla data del 1° gennaio 2025"**.

Il legislatore ha, dunque, voluto confermare il principio della salvaguardia degli atti negoziali già perfezionati alla data di entrata in vigore della nuova disciplina. L'intento è quello di garantire stabilità agli operatori economici e coerenza nella programmazione delle politiche di assegnazione dei benefit. Viene così confermata, anche per le concessioni effettuate nei primi sei mesi del 2025, la perdurante applicazione del sistema basato sulle emissioni di CO<sub>2</sub>, purché il veicolo risulti ordinato entro il 2024.

**Risulta dunque centrale**, ai fini dell'applicazione del corretto regime fiscale, **la data di ordine del veicolo**, che assume il valore di parametro oggettivo e verificabile per determinare la normativa da applicare.

Alla luce delle novità introdotte dalla legge di conversione del c.d. Decreto Bollette, per la corretta definizione della disciplina fiscale in materia di autoveicoli aziendali concesse in uso promiscuo, risulta essenziale distinguere le casistiche sulla base di tre criteri: la data di immatricolazione del veicolo, la data di concessione in uso al dipendente e, a seguito dell'introduzione del comma 48-bis dell'art. 1 della Legge di bilancio 2025, anche la data di ordine del veicolo.

Per una più agevole comprensione del mutato quadro normativo, di seguito forniamo uno **schema comparativo** che sintetizza l'evoluzione del regime fiscale applicabile al fringe benefit derivante dalla concessione in uso promiscuo dei veicoli aziendali, alla luce delle modifiche introdotte dall'art. 1, commi 48 -49, della Legge 30 dicembre 2024, n. 207 (Legge di bilancio 2025).

**Riassumendo**



<b>Tabella riepilogativa gestione autoveicoli uso promiscuo (in attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate)</b>			
<b>Decorrenza</b>	<b>Condizione</b>	<b>Criterio di calcolo del fringe benefit</b>	<b>Percentuale da applicare al costo chilometrico ACI</b>
Sino al 30 giugno 2020	Veicoli assegnati e immatricolati	Percentuale	30% sul valore ACI calcolato su 15.000 km
Dal 1° luglio 2020	Veicoli assegnati dal 1° luglio 2020 ma immatricolati sino al 30 giugno 2020	Valore normale	Fringe benefit determinato in base al valore normale del bene (art. 9 TUIR) al netto della parte riferibile all'utilizzo aziendale (cfr. anche ris. AdE n. 46/2020)
1° luglio 2020 - 31 dicembre 2024	Veicoli assegnati e immatricolati	Emissioni di CO <sub>2</sub>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 60 g/km → 25%</li> <li>• 61 - 160 g/km → 30%</li> <li>• 161 - 190 g/km → 50%</li> <li>• &gt; 190 g/km → 60%</li> </ul>
1° gennaio 2025 - 30 giugno 2025	Ordine veicolo effettuato entro il 31 dicembre 2024 ma assegnato entro il 30/06/2025	Emissioni di CO <sub>2</sub>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 60 g/km → 25%</li> <li>• 61 - 160 g/km → 30%</li> <li>• 161 - 190 g/km → 50%</li> <li>• &gt; 190 g/km → 60%</li> </ul>
Dal 1° gennaio 2025	Veicoli immatricolati sino al 30/06/2020 e concesso dal 1° gennaio 2025	Valore normale	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fringe benefit determinato in base al valore normale del bene (art. 9 TUIR) al netto della parte riferibile all'utilizzo aziendale (cfr. anche ris. Ade n. 46/2020)</li> </ul> N.B.: vi sono interpretazioni che ritengono applicabile il criterio i emissioni di CO <sub>2</sub>
Dal 1° gennaio 2025	Veicoli immatricolati dal 1° luglio 2020 al 31 di-	Emissioni di CO <sub>2</sub>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 60 g/km → 25%</li> <li>• 61-160 g/km → 30%</li> </ul>

	cembre 2024 e assegnati dal 1° gennaio 2025		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 161-190 g/km → 50%</li> <li>• &gt; 190 g/km → 60%</li> </ul> <p>N.B.: vi sono interpretazioni che ritengono applicabile il criterio del valore normale ai sensi art. 9 TUIR come per auto immatricolate sino al 30 giugno 2020 (necessario chiarimento AdE)</p>
Dal 1° gennaio 2025	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Veicoli ordinati, immatricolati e concessi dal 1° gennaio 2025</li> <li>• Ordine veicolo effettuato entro il 31 dicembre 2024 ma immatricolato nel 2025 e assegnato dal 1° luglio 2025</li> </ul>	Tipo di alimentazione	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Termico e ibrido non plug-in → 50%</li> <li>• Elettrico → 10%</li> <li>• Ibrido plug-in → 20%</li> </ul>



### Riferimenti normativi

- D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, art. 54, comma 1, lett. A), c) ed m)
- Legge 30 dicembre 2024, n. 207, art. 1, comma 48
- D.L. 28 febbraio 2025, n. 19, convertito, con modificazioni, nella Legge 24 aprile 2025, n. 60, art. 6, comma 2-bis