



Carcare, lì 29/07/2025

Circolare n. 65

Oggetto: Tassazione degli autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

Le novità fiscali in materia di tassazione degli autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, introdotte con la legge di bilancio 2025 prevedono che, per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, si assuma il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. Tale percentuale è ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica ovvero al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

Per garantire una transizione graduale il legislatore ha previsto un periodo transitorio con il mantenimento delle vecchie regole in alcune situazioni.

La circolare 10/E dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che restano applicabili le aliquote previgenti (25%-60%) fino a fine giugno 2025 nei seguenti casi:

- Veicoli immatricolati e assegnati al dipendente tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2024: in questo caso non cambia nulla, il fringe benefit continua a essere calcolato secondo le vecchie percentuali sino alla naturale scadenza dei contratti di assegnazione in essere;
- Veicoli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e consegnati al dipendente tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2025: in questa situazione, malgrado l'assegnazione avvenga nel 2025, si continua ad applicare il vecchio sistema di tassazione.

Questa clausola di salvaguardia transitoria ha una duplice finalità: da un lato evitare effetti retroattivi e penalizzanti per aziende e dipendenti che avevano già fatto accordi secondo la vecchia normativa; dall'altro garantire un passaggio graduale al nuovo regime, in linea con principi di proporzionalità e progressività.

Rilevante l'aspetto per cui se un veicolo ordinato entro il 2024 e consegnato nel primo semestre 2025 rientra nelle categorie a basse emissioni (elettrico o ibrido plug-in) che secondo le nuove regole godrebbero di aliquote più vantaggiose, si può applicare il nuovo regime più favorevole al posto di quello vecchio.

La circolare affronta anche gli scenari non coperti né dalla nuova disciplina forfettaria né dal regime transitorio. In tali ipotesi, per evitare vuoti normativi, occorre far riferimento alla regola generale prevista dal TUIR (art. 51, comma 3) per la valutazione dei fringe benefit: ossia tassare il valore normale del bene limitatamente all'uso privato del dipendente.

In chiusura, sono trattate due questioni che si possono presentare nella gestione delle auto a uso promiscuo: la proroga e la riassegnazione dell'auto.

Riguardo alla proroga di un contratto di concessione in uso promiscuo di un veicolo, da intendersi come mera estensione della sua durata, senza alcuna novazione soggettiva o oggettiva, rimane applicabile la disciplina fiscale relativa al momento della sottoscrizione dell'originario contratto, fino alla naturale scadenza della proroga medesima.



In caso di riassegnazione del veicolo a un altro dipendente, attraverso la stipula di un nuovo contratto, la disciplina fiscale applicabile dev'essere individuata sulla base delle disposizioni vigenti al momento della riassegnazione.

Nessuna questione si pone in caso di riassegnazione di un veicolo immatricolato dal 1° gennaio 2025, in quanto i requisiti previsti per accedere alla nuova disciplina si sono tutti verificati a partire dal 1° gennaio 2025 (immatricolazione, stipula del contratto di concessione in uso promiscuo – con il diverso dipendente – e consegna).

Viceversa, se l'auto è stata immatricolata prima del 31 dicembre 2024, l'Agenzia delle Entrate individua 2 ipotesi, a seconda della data di riassegnazione, ritenendo applicabile il regime transitorio in vigore fino al 30 giugno 2025.

Più in particolare:

- se la concessione in uso promiscuo «è avvenuta entro il 30 giugno 2025 (con l'ordine effettuato entro il 31 dicembre 2024)», si applica la disciplina ex art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, nella formulazione vigente al 31 dicembre 2024, grazie all'art. 1, comma 48-bis, Legge di bilancio 2025.
Il fringe benefit viene determinato in ragione della percorrenza convenzionale annua di 15.000 Km moltiplicata per il costo chilometrico ACI, con applicazione di diverse percentuali definite in funzione del livello di emissione di anidride carbonica. Nello specifico, le percentuali risultano pari al:
 - a) 25% per i veicoli con valori di emissione di CO2 non superiori a 60 g/km;
 - b) 30% per i veicoli, con emissioni di CO2 superiori a 60 g/km e fino a 160 g/km;
 - c) 50% per i veicoli in caso di emissioni di CO2 superiori a 160 g/km e fino a 190 g/ km;
 - d) 60% per i veicoli con emissione di CO2 superiori a 190 g/km.
- se la concessione in uso promiscuo avviene dopo il 30 giugno 2025, non ricorrendo le condizioni ai fini dell'applicabilità della disciplina transitoria, di cui all'art. 1, comma 48-bis, Legge di bilancio 2025, la quantificazione del benefit segue il criterio generale dettato dall'art. 51, comma 3, primo periodo, TUIR, del valore normale.

In chiave estensiva, l'Agenzia delle Entrate include, quindi, la riassegnazione dei veicoli nel regime transitorio, dando la possibilità di mantenere l'applicazione del vecchio regime TUIR se verificatasi entro il 30 giugno 2025.

Focus: La determinazione del valore normale

Quando non è possibile utilizzare il valore del benefit convenzionale, occorre far riferimento al valore normale, ricordando che il benefit deve 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.

L'Agenzia si limita ad affermare che tali costi *devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi*,



documentalmente accertabili.

Nell'ambito delle risposte fornite dall'Agenzia, si deve ritenere che dal valore del canone di leasing o del noleggio pagato dal datore di lavoro debba essere scorporata l'indennità chilometrica determinata in base alle tariffe Aci, moltiplicata per il numero di chilometri percorsi nell'interesse del datore di lavoro sia che lo spostamento sia all'interno del comune della sede di lavoro che all'esterno.

Esempio:

- canone di noleggio mensile pagato dal datore di lavoro: 800 euro;
- chilometri mensili percorsi: 2.000, di cui 1.500 ai fini lavorativi;
- indennità chilometrica Aci: 0,5 euro a chilometro.

Valore del benefit tassato in capo al lavoratore: $800 - (0,5 * 1.500) = 50$ euro.

Nella tabella allegata proponiamo la schematizzazione dei metodi di determinazione della tassazione del fringe benefit in base alle diverse fattispecie identificabili.