



POTENZA & PARTNERS

DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Nuova disciplina del Fringe Benefit per auto in uso promiscuo

Legge di Bilancio 2020

Milano | nota n° 2 /gennaio 2021

Premesse

La presente nota intende fornire gli elementi essenziali sul tema **Fringe Benefit**, introdotte con la Legge di Bilancio L.160 27/12/2019.

Contratti stipulati fino al 30.06.2020

In base a quanto previsto dall'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, per i contratti con i dipendenti stipulati fino al 30.06.2020, il valore imponibile è determinato assumendo il 30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale annua di 15mila chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.

Fringe benefit dipendente = 30% (costo km. tabella ACI X 15.000 km) – importo trattenuto al dipendente.

Nessuna modifica invece viene apportata al regime di deducibilità dal reddito d'impresa delle autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti (rimane in vigore il limite del 70% dei costi relativi ai tali autoveicoli indipendentemente dalla data concessione in cui si realizza la concessione in uso promiscuo (prima o dopo il 1° luglio 2020).

Novità fringe benefit auto per i contratti stipulati dal 1° luglio 2020

La legge di Bilancio 2020 ha introdotto, a far data dal 01 luglio 2020, nuove modalità di calcolo del fringe benefit per le "autovetture di nuova immatricolazione" concesse in uso promiscuo ai dipendenti, distinguendo le stesse sulla base delle emissioni di Co2 ovvero:

1. percorrenza convenzionale 15.000 km/anno tariffe ACI Emissioni Co2 **fino a 60g/km**: percentuale applicabile **25%**;
2. percorrenza convenzionale 15.000 km/anno tariffe ACI Emissioni Co2 **>60g/km ma < 160g/km**: percentuale applicabile **30%**;
3. percorrenza convenzionale 15.000 km/anno tariffe ACI Emissioni Co2 **>160g/km ma < 190g/km**: percentuale applicabile **40% (50% dal 2021)**;
4. percorrenza convenzionale 15.000 km/anno tariffe ACI Emissioni Co2 **> 190g/km**: percentuale applicabile **50% (60% dal 2021)**.

Nota: la base di calcolo del fringe benefit resta legata alla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolata in base al costo chilometrico ACI.

Deducibilità in capo all'impresa

Ai fini della deducibilità dei costi per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti, si applica la lett. b-bis) dell'art. 164 del TUIR, ai sensi della quale 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. Nel caso di specie non operano i limiti al costo fiscale previsti per i veicoli aziendali in genere. Di conseguenza, nel caso di autovettura avente un costo pari a 50.000,00 euro data in uso promiscuo al dipendente, la stessa è deducibile anche per il costo che eccede 18.075,99 euro. Si considera dato in uso

promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta il veicolo utilizzato dallo stesso per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro. Inoltre, non è necessario che:

- l'uso promiscuo sia avvenuto in modo continuativo;
- il veicolo sia stato utilizzato da un solo dipendente.

Trattamento ai fini Irap

L'Amministrazione finanziaria, con la Circolare n.263, ha confermato la deducibilità ai fini IRAP dei costi sostenuti dall'impresa per beni e servizi classificabili, in base a corretti principi contabili, in voci di Conto Economico diverse dalla voce "B. 9 Costi per il personale" e costituenti *fringe benefits* per i dipendenti, in base all'art. 51, TUIR. La circostanza che, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente in capo al prestatore di lavoro, tali beni e servizi debbano essere qualificati come elementi accessori delle retribuzioni, infatti, non ne fa venir meno la rilevanza ai fini della determinazione del valore della produzione, discende dalla loro classificazione in Conto economico nelle voci di costo. Naturalmente, nel caso in cui si utilizzasse il metodo a valori fiscali per la determinazione della base imponibile, tali componenti di costo devono essere considerati deducibili nel limite in cui gli stessi rilevano ai fini delle imposte sui redditi (70%) diverse da quelle relative alle spese per il personale dipendente (B.9).

I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate con la [**risoluzione n. 46/E del 14 agosto 2020**](#) ha chiarito che il nuovo benefit in vigore **dal 1° luglio 2020** si applica per le vetture immatricolate e assegnate ai dipendenti dal 1° luglio 2020, come già sopra specificato.

In buona sostanza ai fini dell'applicazione della nuova normativa bisogna tenere in considerazione quanto segue:

1. **nuova immatricolazione:** riguarda gli 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);
2. **concessione in uso del veicolo al dipendente:** deve trattarsi di veicoli "concessi in uso promiscuo" con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020 (necessita quindi di un contratto sottoscritto con il dipendente al fine di individuare gli accordi stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020 che sono soggetti alle nuove regole);
3. **veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020:** nel caso di specie si continua ad applicare la vecchia normativa.

Il punto controverso: autoveicoli concessi in uso da luglio 2020 ma immatricolati precedentemente

In merito al seguente caso, sicuramente presente nella prassi quotidiana, occorre invece ribadire quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 46/E del 14

agosto 2020, ovvero che per i **veicoli concessi in uso dal 1° luglio 2020 ma immatricolati precedentemente**, 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 (l'Agenzia fa riferimento alla risoluzione 74 e del 2017).

Pertanto, il benefit dovrà essere fiscalmente valorizzato per la "sola parte riferibile all'uso privato del veicolo", scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

Nota: trattasi di norma di difficile applicazione pratica e in considerazione dell'applicazione del principio del "valore normale del bene" per il calcolo del benefit non devono essere applicate le tabelle per il calcolo convenzionale ma di fatto le tariffe di noleggio in uso normalmente nel settore e calcolare il benefit in riferimento alla "sola parte riferibile all'uso privato del veicolo",

Esempi pratici di raffronto per le varie casistiche

Si ipotizzi una autovettura data in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta con le seguenti caratteristiche: emissioni di Co2 pari a 175 g/km; costo chilometrico da tariffe ACI 2020 euro 0,80 al chilometro.

1. **calcolo fringe benefit concessione in uso entro il 30 giugno 2020:** 15.000 km.
 $X 0,80 \times 30\% = \text{fringe benefit euro } 3.600.$
2. **calcolo fringe benefit concessione in uso dal 1° luglio 2020** di auto immatricolata dal 1° luglio 2020: 15.000 km. $X 0,80 \times 40\% = \text{fringe benefit euro } 4.800.$
3. **calcolo fringe benefit concessione in uso dal 1° luglio 2020** di auto **immatricolata prima del 1° luglio 2020:** ipotizzando un'auto a cui associare un valore normale pari ad euro 600 al mese occorre riproporzionare tale valore alla "sola parte riferibile all'uso privato del veicolo" (ovviamente dietro apposita documentazione da poter esibire in caso di controllo). Se il calcolo evidenzia un uso personale pari a 500 euro al mese il benefit annuale sarà pari a euro 6.000 (si rammenta che il tragitto casa-lavoro rientra nell'uso personale).

Dr. Vito Potenza – v.potenza@potenzapartners.com

Dr.ssa Giulia Bordinazzo – g.bordinazzo@potenzapartners.com

Dr. Luigi My – l.my@potenzapartners.com