



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Senior partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Josef Vieider
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.ssa Elena Gattolin
Dott.ssa Sabrina Tabiaddon
Dott.ssa Monika Mattivi
Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur
Dott. Christian Gentilini
Dott. Stefan Lanznaster
Dott.ssa Martina Santin
Dott.ssa Serena Giacomozzi
Dott. Lorenz Bonadio
Dott.ssa Giulia Fortin

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile

Dott. Antonio Gocev

A tutti i clienti

Circolare
Nr. 2/2024

Bolzano, 9 gennaio 2024

Oggetto: Utilizzo personale dell'auto aziendale 2024 e tariffa ACI

Sulla Gazzetta Ufficiale del 22 dicembre 2023 sono state pubblicate le nuove tariffe chilometriche ACI per l'anno 2024. Dette tariffe vengono utilizzate, oltre che per la determinazione dei compensi in natura (c.d. fringe benefit) da imputare ai lavoratori dipendenti, anche per la determinazione di un equo riaddebito in caso di utilizzo privato di autoveicoli aziendali da parte dei soci di società, dei loro familiari, nonché di imprenditori individuali.

Se, come noto, per il 2022 con l'innalzamento della soglia del fringe-benefit in natura per dipendenti a 3.000 Euro, in massima parte l'uso privato dell'autovettura è stato "assorbito", si tenga presente che invece per il 2023 si torna all'importo stabilito in precedenza di 258,23 Euro.

1. Calcolo del compenso in natura 2024

Il calcolo del compenso in natura per l'utilizzo privato dell'autovettura anche nel 2024 è più complicato che mai, in quanto si devono distinguere le tre seguenti casistiche:

1. autovetture nuove immatricolate prima del 1° luglio 2020 ed assegnate anche al dipendente prima del 1° luglio 2020,
2. autovetture di nuova immatricolazione a partire dal 1° luglio 2020 ed assegnate anche al dipendente dopo il 1° luglio 2020, e



3. autovetture immatricolate prima del 1° luglio 2020 ed assegnate al dipendente dopo il 1° luglio 2020.

Ad 1) La retribuzione in natura (fringe benefit) per l'utilizzo privato dell'autovettura aziendale, assegnata a dipendenti **prima del 1° luglio 2020** si calcola in base alle tariffe specifiche ACI per i canonici 15.000 km nella misura del 30% (= 4.500 km) per anno (invariato rispetto agli anni passati).

Ad 2) Per le **assegnazioni** che decorrono **dal 1° luglio 2020** relative ad autovetture immatricolate dopo la medesima data, il fringe benefit si calcola sempre in base alle specifiche tariffe ACI per 15.000 km ma considerando anche le emissioni del veicolo, ai sensi dell'art.1, comma 632 della legge 160/2019, come da seguente tabella:

- fino a 60 g/km: 25% di 15.000 km (cioè, 3.750 km/anno invece degli ordinari 4.500 km),
- oltre 60 e fino a 160 g/km: 30% di 15.000 km (corrisponde alla prassi del passato dei 4.500 km/anno),
- oltre 160 e fino a 190 g/km: 50% di 15.000 km (cioè, 7.500 km/anno)
- oltre 190 g/km: 60% di 15.000 km (cioè, 9.000 km/anno).

I km così stabiliti quali “presunti” come utilizzo privato, vanno moltiplicati per la tariffa ACI del rispettivo modello/veicolo per 15.000 km, determinando il compenso in natura, al quale andrà dedotto l'eventuale partecipazione ai costi del dipendente.

Ricordiamo che tali regole si applicano soltanto per gli autoveicoli immatricolati, acquisiti dal datore di lavoro tramite compravendita, leasing o noleggio a lungo termine e concessi in uso promiscuo al dipendente a partire dal **1° luglio 2020**.

Ad 3) Per le autovetture immatricolate prima del 1° luglio ma assegnate dopo il medesimo termine, non ci sono ancora (!) le norme di attuazione. Con la risoluzione 46/E del 14 agosto 2020 l'Agenzia Entrate ha adottato una soluzione abbastanza restrittiva: secondo l'Agenzia il valore del fringe benefit deve essere determinato secondo i criteri generali del “valore normale” – quali ad esempio le tariffe in uso presso i noleggiatori professionali, detraendo il valore dell'utilizzo nell'interesse dell'azienda. L'Agenzia fa un riferimento ad una precedente risoluzione (74/E del 2017) relativa all'utilizzo privato di apparecchi cellulari. Finora sulla stampa specializzata si propendeva per una proporzione 5/7 e 2/7, cioè 5/7 nell'interesse dell'azienda e 2/7 nell'interesse privato (5 sono i giorni della settimana nei quali di norma si lavora). In mancanza di indicazioni ufficiali si rischia quindi, adottando il criterio ragionevole di cui sopra, un contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria in caso di verifica.

Tale soluzione, in assenza di specifiche e precise indicazioni da parte dell'Agenzia Entrate possono dare adito a interpretazioni diverse e di conseguenza a contestazioni in sede di verifica. La non congruità dell'interpretazione di cui sopra è criticata in dottrina ormai da anni, ma



ciononostante non ci sono stati chiarimenti sul tema. Per tale motivo consigliamo di predisporre un accordo di assegnazione scritto di data precedente al 1° luglio se ed in quanto possibile.

2. Fringe benefit ed effetti sulla deducibilità dei costi per l'azienda

Ai sensi dell'art. 164 TUIR, la concessione di veicoli aziendali ad uso promiscuo a lavoratori dipendenti, per un periodo superiore alla metà dell'esercizio sociale, consente all'azienda la deduzione, ai fini fiscali, dei costi d'acquisto e degli altri oneri di gestione delle autovetture in misura pari al **70%** (anziché limitatamente al 20%). In tale circostanza, ai fini della deducibilità fiscale, non rileva neppure il tetto massimo dei 18.075,99 Euro riferiti al costo d'acquisto dell'autovettura (ergo, è ammessa la deducibilità del costo, anche nel caso in cui dovesse essere superiore al predetto limite).

Si precisa che tali agevolazioni valgono se il veicolo è stato concesso ad uso promiscuo al lavoratore dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta. Ai sensi della Circolare Ministeriale n. 48/1998, questa condizione risulta soddisfatta quando la concessione ha luogo per un periodo pari alla metà del periodo di imposta più un giorno.

Attenzione: l'agevolazione sopra esposta vale solo con riferimento ai veicoli concessi ad uso promiscuo ai lavoratori dipendenti e non è invece applicabile ai collaboratori coordinati e continuativi (es. amministratori). Relativamente a questi ultimi, anche in caso di concessione ad uso promiscuo del veicolo, persiste il limite di deducibilità dei costi (al netto di eventuali pagamenti/compensi in natura corrisposti al collaboratore) nella misura del 20%, nonché il tetto massimo dei 18.075,99 Euro, riferito al costo d'acquisto dell'autovettura, ai fini della deducibilità fiscale dello stesso.

3. Fringe benefit ed effetti ai fini dell'IVA

Ai fini dell'IVA, soprattutto nel caso in cui si sostengano elevati costi d'acquisto e di gestione delle autovetture, potrebbe risultare più conveniente addebitare al dipendente/ collaboratore l'uso privato del veicolo mediante emissione di una fattura con IVA al 22%, piuttosto che tramite fringe benefit in busta paga. Così facendo è infatti possibile detrarre integralmente l'IVA relativa ai costi di acquisto e di gestione dell'autoveicolo concesso ad uso promiscuo sia a lavoratori dipendenti, che a collaboratori equiparati agli stessi (quali gli amministratori). Qualora invece l'azienda si limiti ad addebitare il fringe benefit nella busta paga del lavoratore, anziché addebitargli in fattura l'uso privato del veicolo, l'IVA relativa all'acquisto e alla gestione dello stesso è detraibile nel limite del 40%. Considerato tuttavia che la fatturazione dell'utilizzo privato dell'autoveicolo influisce direttamente sul compenso spettante al collaboratore, sarà necessario valutare ciascun caso singolarmente. Ad ogni modo è possibile affermare che, in linea generale, la fatturazione dell'utilizzo privato dell'auto da parte dell'azienda è tanto più conveniente quanto più elevati sono i costi di acquisto e di gestione dell'autoveicolo stesso. Per poter beneficiare della



detrazione integrale dell'IVA è necessario tenere conto delle nuove regole e dei nuovi limiti come descritti nei punti 1 – 3 di cui sopra ai fini della fatturazione.

4. Veicoli utilizzati da soci amministratori e da familiari

Secondo la normativa vigente, i soci amministratori che utilizzano in uso promiscuo un autoveicolo aziendale a titolo gratuito (contratto di comodato d'uso) sono tenuti ad imputare a tassazione, nella propria dichiarazione dei redditi, un compenso in natura annuo, determinato secondo la rispettiva tariffa ACI e secondo le nuove regole per una percorrenza convenzionale da 3.750 a 9.000 km a seconda del veicolo/delle emissioni. Tale obbligo viene meno nel caso in cui l'azienda addebiti in fattura l'uso privato dell'auto al socio amministratore (attenzione: non si ottiene però la deducibilità dei costi al 70%!).

A tal proposito si rammenta nuovamente che il fringe benefit derivante dall'uso privato di un veicolo aziendale da parte dei soci e dei loro familiari è soggetto a tassazione. Con l'art. 2, commi 36-terdecies e 36-duodevicies, del D.L. 138/2011 è stata introdotto il principio secondo il quale, in caso di utilizzo di beni aziendali per esigenze private da parte dei soci di società di persone e di capitali, nonché da parte dei familiari di questi ultimi e dei familiari dell'imprenditore individuale, il relativo fringe benefit deve essere assoggettato a tassazione facendolo rientrare tra i **redditi diversi**, a condizione che i beni aziendali siano parzialmente o esclusivamente utilizzati per esigenze private e che i soggetti in questione non versino all'impresa un equo compenso ai fini dell'uso privato dei beni aziendali. Nel contempo sono stati altresì introdotti dei limiti relativamente alla deducibilità in capo all'impresa dei costi d'acquisto e di gestione connessi a detti beni. Con riferimento agli autoveicoli, l'amministrazione finanziaria ha stabilito (con la circolare n. 36/E del 24 settembre 2012) che, anche in questa circostanza, il fringe benefit debba essere determinato sulla base della tariffa ACI come sopra descritto: qualora il fringe benefit venga addebitato in fattura secondo le suindicate tariffe, non sorge alcun reddito diverso (di cui sopra) da dover assoggettare a tassazione in capo al socio/suoi familiari.

L'Agenzia delle Entrate ha annunciato con una conferenza stampa che ha predisposto un accesso libero alle tabelle ACI tramite la Gazzetta Ufficiale. Trovate di seguito l'indirizzo dal quale si possono fare le ricerche sulle tariffe ACI da utilizzare per la rispettiva autovettura utilizzata:

https://www.gazzettaufficiale.it/atto/serie_generale/caricaDettaglioAtto/originario?atto.data-PubblicazioneGazzetta=2023-12-22&atto.codiceRedazionale=23A06840&elenco30giorni=true

Facciamo presente che il “fringe benefit annuale”, indicato nell'ultima colonna della tabella allegata, riporta il valore del fringe benefit derivante dall'uso privato del veicolo riferito all'intero anno 2024 e comprensivo dell'IVA. Pertanto, nel caso in cui dovesse essere fatturato l'uso privato, ad esempio, per una sola mensilità, il valore indicato nella tabella dovrà essere



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

diviso per 12 e l'importo così ottenuto dovrà essere a sua volta diviso per 1,22, in modo da calcolare, infine, su quest'ultimo valore il 22% di IVA.

Restiamo a Vostra disposizione per eventuali ulteriori richieste.

Distinti saluti

Josef Vieider