

Brescia, lì 24.02.2025

OGGETTO: AUTO AZIENDALI – FRINGE BENEFIT E RIMBORSO CHILOMETRICO – NOVITA' 2025

- **Quando**
 - dal 1° gennaio 2025 risultano modificate le percentuali di tassazione delle auto aziendali
- **Cosa scade**
 - diminuiscono le percentuali di tassazione delle auto a trazione esclusivamente elettrica e delle auto ibride plug-in
 - e aumenta la percentuale per le auto a benzina, diesel e ibride non plug-in
- **Per chi**
 - sono interessati al computo del costo chilometrico mediante le tabelle Aci le imprese con lavoratori dipendenti o collaboratori, oltre agli studi associati
- **Come adempiere**
 - per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo, si assume il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base delle tabelle Aci

1. **Quadro introduttivo**
2. **Nuove tabelle Aci 2025**
3. **Contenuto delle tabelle Aci 2025**
4. **Criteri di classificazione dei veicoli**
5. **Composizione dei costi chilometrici**
6. **Computo del rimborso chilometrico per l'uso dell'auto esclusivamente aziendale da parte del lavoratore**
7. **Modalità di calcolo del fringe benefit per l'uso promiscuo delle auto aziendali**
8. **Soggetti interessati**
9. **Deducibilità Irpef/Ires dei costi auto**

1. Quadro introduttivo

L'agenzia delle Entrate ha reso note le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motoveicoli elaborate dall'Acì con decorrenza dal 1° gennaio 2025.

Tali tabelle servono per calcolare sia il fringe benefit sia il rimborso chilometrico.

Cambia la disciplina fiscale per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dal 1° gennaio 2025 (articolo 1, comma 48, della legge di Bilancio 2025).

2. Nuove tabelle Acì 2025

Il Comunicato agenzia Entrate pubblicato sulla GU 30 dicembre 2024, Serie Generale, n. 304, segna l'entrata in vigore a partire dal 1° gennaio 2025 delle tabelle nazionali elaborate dall'Automobile club Italia (Acì) contenenti i costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli da applicare per il periodo d'imposta 2025.

Spetta all'Acì elaborare tali tabelle entro il 30 novembre di ogni anno, mentre spetta all'agenzia delle Entrate pubblicarle sulla Gazzetta Ufficiale entro il 31 dicembre di ciascun anno con effetto a partire dall'anno successivo.

Tali tabelle sono valide su tutto il territorio nazionale e servono per calcolare sia il fringe benefit sia il rimborso chilometrico.

Dal 1° gennaio 2025 si osserva che:

- diminuiscono nettamente le percentuali di tassazione sia delle auto a trazione esclusivamente elettrica (10%) sia delle auto ibride plug-in (20%),
- mentre, viceversa, aumenta significativamente la percentuale di tassazione delle auto a benzina, diesel e ibride non plug-in

3. Contenuto delle tabelle Acì 2025

Come di consueto, le tabelle Acì 2025 riportano in dettaglio:

- a) i parametri di calcolo dei rimborsi chilometrici spettanti ai dipendenti, collaboratori e professionisti che utilizzano il proprio mezzo di trasporto per svolgere l'attività di lavoro
- b) e i compensi in natura (cd. fringe benefit) annuali derivanti dalla concessione ai dipendenti di veicoli aziendali in uso promiscuo vale a dire sia per esigenze di lavoro che per esigenze private.

Le tabelle Acì, in tutto 16, sono 4 in più rispetto al passato perché sono dettagliate ulteriormente le auto ibride e le elettriche.

Le tabelle riportano il costo chilometrico di esercizio, Iva inclusa, relativo ad ogni tipologia e marca di autovettura, motociclo e ciclomotore.

4. Criteri di classificazione dei veicoli

La classificazione degli autoveicoli è stabilita in base a un triplice criterio:

- la categoria di veicolo (autoveicolo, motoveicolo e autocaravan);
- la tipologia di alimentazione (a benzina, a gasolio, a benzina-GPL, a benzina-metano, elettrici, ibridi plug-in, ibrido-benzina e ibrido-gasolio);
- la circostanza che i veicoli siano in produzione ovvero fuori produzione.

Attenzione

Le nuove tabelle Aci 2025 individuano, per tutti i modelli, gli importi dei fringe benefit in apposite colonne distinte in base alle percentuali da impiegare e segnano il debutto delle nuove percentuali del 10% per i veicoli elettrici e del 20% per quelli ibridi plug-in.

5. Composizione dei costi chilometrici

Per conteggiare la somma a titolo di rimborso chilometrico che va riconosciuta al dipendente, collaboratore o professionista che utilizza la propria autovettura (oppure un'autovettura noleggiata per una specifica trasferta) in base all'incarico ricevuto dal datore di lavoro o committente, per rifondere le spese da questi sopportate, si assume il costo chilometrico.

Contribuiscono al costo chilometrico riferibile ad ogni singolo autoveicolo/motoveicolo due tipi di elementi:

- i **componenti proporzionali** al grado di utilizzo del veicolo (carburante, pneumatici, manutenzione e riparazione);
- i **componenti non proporzionali o fissi** (quota di ammortamento capitale, quota interessi sul capitale investito, assicurazione per la responsabilità civile, pedaggio, parcheggio e tassa automobilistica).

6. Computo del rimborso chilometrico per l'uso dell'auto esclusivamente aziendale da parte del lavoratore

Per conteggiare il rimborso chilometrico da erogare al lavoratore che si serve della propria autovettura per esigenze lavorative, si moltiplica il numero dei chilometri percorsi per il costo chilometrico corrispondente alla tipologia, alla marca e al modello dell'auto utilizzata.

Se il modello di autovettura impiegata dal dipendente non compare tra quelli compresi nelle tabelle Aci (ad esempio, perché non è ancora stato immesso in commercio), si considera l'importo corrispondente al modello di autovettura simile per caratteristiche.

Le indennità chilometriche per l'utilizzo del veicolo proprio, sono esenti ai fini fiscali se le trasferte sono compiute fuori dai confini comunali.

Per l'accesso al beneficio è necessario che i rimborsi siano determinati in base alle tabelle approvate annualmente dall'Aci, considerati:

- la percorrenza,
- il tipo di automezzo usato dal dipendente
- e il costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura e che tali elementi risultino dalla documentazione giustificativa interna conservata dal datore di lavoro, che l'azienda è tenuta ad esibire ai verificatori in caso di controllo da parte dell'agenzia delle Entrate o della Guardia di finanza.

Quando la distanza percorsa dal dipendente per raggiungere dalla propria residenza la località di missione risulta inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, il rimborso è esente da ogni tassa o contributo, mentre, se il tragitto casa-destinazione si rivela più lungo rispetto a quello lavoro-destinazione, il rimborso chilometrico può essere erogato in misura piena, ma la quota parte riferibile alla tratta casa-lavoro deve considerarsi reddito imponibile Irpef ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del Dpr 917/1986.

7. Modalità di calcolo del fringe benefit per l'uso promiscuo delle auto aziendali

I fringe benefits costituiscono dei benefici accessori e complementari rispetto alla remunerazione principale concessi dal datore di lavoro o committente a determinati soggetti (dipendenti o collaboratori).

A differenza dell'emolumento principale, costituiscono dei benefici tassabili corrisposti in natura ex articoli 51 e 52, Dpr 917/1986 e sono quantificati in misura forfetaria per le auto ad uso sia aziendale che extra aziendale, per presunzione legale, a nulla rilevando gli effettivi costi di impiego del veicolo e dalla percorrenza reale effettuati dal lavoratore.

Occorre operare una distinzione tra i veicoli immatricolati:

- con contratti stipulati dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2024
- rispetto ai veicoli immatricolati con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Per i veicoli immatricolati con contratti stipulati dal 1° gennaio 2020 fino al 31 dicembre 2024 le percentuali da utilizzare per il carico del fringe benefit sono collegate alle emissioni di anidride carbonica (25%, 30%, 50% e 60% rispettivamente per le classi 0-60 g/km, 61-160 g/km, 161-190 g/km e oltre 190 g/km di CO₂).

Ai sensi della legge di Bilancio 2025 per gli autoveicoli i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, si assume il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'AcI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

Tuttavia, la percentuale è ridotta alle misure di seguito indicate:

- 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica,
- 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

Come ha chiarito l'agenzia delle Entrate, con la Rm 14 agosto 2020, n. 46, si ricorda che la locuzione «di nuova immatricolazione» va ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dal 1° gennaio 2025, il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente per l'assegnazione del benefit costituisce il momento rilevante al fine di individuare i contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025 e, infine, è necessario, tra l'altro, che il veicolo sia assegnato al dipendente a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Aliquote applicabili per tipologia di alimentazione dell'auto

Il reddito che ne deriva va ragguagliato al periodo dell'anno computando il numero dei giorni per i quali il veicolo è assegnato al lavoratore, non considerando il numero dei giorni di effettivo impiego da parte dello stesso.

Il reddito fiscalmente imponibile si considera al netto delle somme eventualmente trattenute o corrisposte dal dipendente nello stesso periodo d'imposta per l'impiego del veicolo (metodo della trattenuta o del versamento).

In aggiunta, il reddito convenzionale, una volta suddiviso in dodicesimi, confluisce nella retribuzione mensile lorda e va assoggettato sia alle ritenute fiscali sia a quelle previdenziali, fermo restando che il suo importo e le relative modalità di valorizzazione vanno riportati nelle annotazioni alla certificazione unica rilasciata ogni anno al dipendente secondo quanto ha chiarito espressamente la Cm 17 aprile 2007, n. 21/E.

Si applica il criterio della valutazione dell'imponibile separata per il box o per gli eventuali altri beni o servizi accessori (ad esempio, parcheggio, custodia) concessi al dipendente e connessi all'uso del mezzo.

Se il servizio di ricarica gratuita che una società vuole riconoscere a tutti i dipendenti che proveranno di avere acquistato auto elettriche, entro un determinato periodo di tempo, utilizzando ove possibile l'energia elettrica prodotta dai propri impianti fotovoltaici o idroelettrici (o, in alternativa, se ciò non sia praticabile, stipulando una convenzione con un soggetto terzo fornitore del servizio di ricarica), è limitato in termini di importo e/o di KW totali di ricariche effettuabili al fine di evitare abusi e se soddisfa il requisito della finalità educativa previsto dall'articolo 51, comma 2, lettera f), del Tuir, il relativo benefit può beneficiare del regime di esclusione dal reddito di lavoro dipendente come ha chiarito la Risposta agenzia delle Entrate n. 329/E/2022.

Esempio di calcolo del fringe benefit

L'azienda VASARI s.r.l. concede al dipendente Edoardo Pala ad uso promiscuo l'autoveicolo HONDA E ADVANCE 36KW ELETTRICA di nuova immatricolazione con contratto stipulato a decorrere dal 1° gennaio 2025. Da tabelle Aci, il costo di percorrenza per 15.000 km è di 0,4507 euro (15.000 x 0,4507= 6.760,50). La misura del fringe benefit è pari a 676,05 euro su base annua tenuto conto di una soglia del 10% riferita a livello di emissioni zero (6.760,50 x 10%). Il fringe benefit mensile ammonta a 56,34 euro (676,05/ 12).

| Data | Disciplina applicabile e ammontare fringe benefit |
|---|--|
| Immatricolazione e assegnazione fino al 30.06.20 | Tassazione del 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma trattenuta al dipendente (Art. 51, c. 4, TUIR in vigore fino al 31.12.19). |
| Immatricolazione e assegnazione dal 01.07.20 al 31.12.24 | Tassazione in % variabile (dal 25 al 60%) in base al grado di inquinamento del veicolo dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma trattenuta al dipendente (Art. 51, c. 4, TUIR in vigore dal 01.01.20). |
| Immatricolazione fino al 30.06.20 e assegnazione dal 01.07.20 al 31.12.24 | Valore normale ex art. 9, TUIR (tariffe di noleggio) al netto della quota riferibile all'utilizzo aziendale. |
| Immatricolazione fino al 31.12.24 e assegnazione dal 01.01.25 (da verificare) | |
| Immatricolazione e assegnazione dal 01.01.25 | Tassazione in % variabile (dal 10 al 50%) in base alla tipologia di trazione del veicolo dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma trattenuta al dipendente |



| Le variazioni dei parametri | | |
|---|---|---|
| Concessione in uso promiscuo di un veicolo con valori di emissioni di CO2 comprese fra 61 e 160 g/Km Canone di noleggio annuo = € 12.000 Costo chilometrico determinato dall'ACI su una percorrenza di 15.000 Km = € 0,7794 Onere del carburante ad esclusivo carico del datore di lavoro = € 2.000 Utilizzo del veicolo da parte del lavoratore in occasione di trasferte per circa 3.100 Km | | |
| FRINGE BENEFIT IMPONIBILE | | |
| DETERMINATO IN BASE ALLE REGOLE VIGENTI AL 31/12/2024 Base imponibile = 30% del costo chilometrico su una percorrenza di 15.000 Km 3.507,3 € | PER VEICOLI IMMATRICOLATI E ASSEGNATI DAL 01/01/2025 Base imponibile = 50% del costo chilometrico su una percorrenza di 15.000 Km 5.845,5 € | PER VEICOLI ASSEGNATI O IMMATRICOLATI PRIMA DEL 01/01/2025 Base imponibile = canone di noleggio + costi del carburante - valore dell'utilizzo aziendale del veicolo 12.000 + 2.000 - (0,7794 X 3.100) = 11.583,86 € |

8. Soggetti interessati

Accedono alla procedura di calcolo del costo chilometrico mediante le tabelle Aci le imprese costituite in qualunque forma giuridica (imprese individuali, società di persone o di capitali), gli enti pubblici o privati e i lavoratori autonomi in forma individuale od associata, qualora abbiano dei lavoratori dipendenti o collaboratori che utilizzano la propria auto per le trasferte di lavoro, oltre agli studi associati nei quali i singoli professionisti impiegano l'auto propria per l'attività espletata all'interno dell'associazione professionale.

9. Deducibilità Irpef/Ires dei costi auto

A norma dell'articolo 164, comma 1, lett. b) e b-bis), Dpr 917/1986, ai fini delle imposte sui redditi, valgono alcune limitazioni soggettive e oggettive alla possibilità di portare in deduzione dal reddito di impresa o di lavoro autonomo occasionale i costi relativi alle autovetture e agli altri veicoli (ad esempio, carburanti, lubrificanti, bolli ed assicurazioni).

Sono deducibili al 100% i costi dei veicoli esclusivamente strumentali all'attività di impresa e di quelli ad uso pubblico, non importa se acquisiti in proprietà o detenuti in leasing, noleggio o locazione.

I limiti valgono per l'uso promiscuo di determinati autoveicoli e per l'utilizzo da parte di agenti e rappresentanti di commercio nonché per gli artisti e professionisti anche in forma associata.

I limiti oggettivi riguardano i veicoli di elencati ex articolo 54, comma 1, lett. a), c), m), e 52, comma 1, lett. a) e b), e 53, comma 1, lett. a), Dlgs 285/1992 (ad esempio, le autovetture e gli autoveicoli per trasporto promiscuo.

Sono fissate alcune regole specifiche di seguito illustrate:

- i costi degli autoveicoli si deducono in misura pari al **70%**, qualora siano concessi in utilizzo promiscuo ai lavoratori per la maggior parte del periodo d'imposta (sono deducibili al 20%, se impiegati dalle imprese o dagli esercenti arti e professioni e, infine, nella misura dell'80%, quando sono utilizzati dagli agenti e rappresentanti di commercio);
- nell'ipotesi di **acquisto, noleggio e leasing**, la percentuale di deduzione del 20% per gli esercenti attività di impresa o arte o professione ovvero dell'80% per gli agenti e rappresentanti di commercio va conteggiata su un importo massimo di costo fiscalmente riconosciuto variabile in relazione alla modalità di acquisizione e alla categoria di veicolo;
- in caso di **esercizio di arti e professioni** in forma individuale, la deducibilità del 20% è ammessa per un solo veicolo (se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, Tuir, la deducibilità spetta per un solo veicolo per ogni socio o associato);
- non si tiene conto della parte del **costo di acquisizione** che **eccede** euro 18.075,99 (euro 25.822,84 per gli agenti e rappresentanti di commercio) per le autovetture e gli autocaravan, euro 4.131,66 (euro 5.164,57 per gli agenti e rappresentanti di commercio) per i motocicli ed euro 2.065,83 per i ciclomotori e non si considera l'importo dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo dei veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni sono utilizzati in locazione finanziaria né dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede euro 3.615,20 per le autovetture e gli autocaravan, euro 774,69 per i motocicli ed euro 413,17 per i ciclomotori;
- se l'attività artistica o professionale è esercitata da **società semplici e associazioni** ex articolo 5, Tuir, i limiti sono riferiti a ciascun socio o associato;
- nel caso dei **contratti di locazione** anche finanziaria e di noleggio, le soglie sono ragguagliate ad anno;
- in base alla Cm 12/E/2008, i **limiti di deducibilità non si applicano** sul costo deducibile preso a base per determinare l'ammontare degli ammortamenti stanziabili per l'intera vita utile del bene, ma, al contrario, devono essere applicati esercizio per esercizio sulle singole quote di ammortamento dei beni, mentre ex Rm 179/E/2001 la deducibilità dell'ammortamento e delle spese di impiego per autovettura uso ufficio è integrale solo se il veicolo è effettivamente utilizzato come ufficio mobile nell'ambito del ciclo produttivo dell'impresa;

- si **deducono senza limiti** le spese relative ai veicoli non a motore (biciclette, velocipedi e gondole), ai veicoli a motore alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, anche quando sono temporaneamente impiegati per scopi pubblicitari o promozionali, ai veicoli utilizzati come beni unicamente strumentali l'esercizio dell'impresa (ad esempio, scuola guida), ai veicoli ad uso pubblico (ad esempio, taxi) e ai veicoli diversi da quelli sopra riportati (autobus, autocarri, trattori stradali, autoveicoli per trasporti specifici, autoveicoli per uso speciale, autotreni, autoarticolati e autosnodati, mezzi d'opera);
- le **spese per carburante** per autotrazione sono deducibili nei limiti suindicati se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, comma 6, Tuir.
- sono **deducibili al 100%** i costi dei veicoli esclusivamente strumentali all'attività di impresa e di quelli ad uso pubblico, non importa se acquisiti in proprietà o detenuti in leasing, noleggio o locazione.

La Cm 48/E/1998 ha chiarito che i promotori finanziari e gli agenti di assicurazione sono equiparati agli agenti e rappresentanti di commercio.

Studio Dott. Begni & Associati