



Maura Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE  
REVISORE CONTABILE  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE DI VARESE  
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Roberto Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE  
REVISORE CONTABILE  
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Luca Miglierina

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE  
REVISORE CONTABILE  
ORDINE INGEGNERI PROVINCIA DI VARESE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI  
LORO SEDI

Brescia, gennaio 2020

**Oggetto: VEICOLI IN USO AI DIPENDENTI E AGLI AMMINISTRATORI**

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno assolutamente diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare.

Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

- per **uso esclusivamente aziendale**. Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun *benefit*.
- per **uso promiscuo aziendale e privato**. Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa - lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste una parziale utilità privata, determinata in misura convenzionale secondo le tariffe ACI;
- per **uso esclusivamente privato**. Il veicolo rappresenta un vero benefit, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce in toto una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

**Auto per utilizzo esclusivamente aziendale**

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.

In definitiva:

- il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;
- il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito ad eventuali violazioni al codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda custode dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

**Auto per uso promiscuo aziendale e privato**

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede di alcune cautele che sarà bene rispettare:

- l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;
- l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda che assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;
- l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento.

A seguire, si riporta un *fac simile* di lettera di assegnazione che - in duplice copia - dovrà accompagnare la concessione del veicolo.

Non risulta necessaria alcuna annotazione sul libretto dell'auto.

INTESTAZIONE AZIENDA

INTESTAZIONE DIPENDENTE

**OGGETTO: assegnazione autovettura aziendale in uso promiscuo**

Con la presente confermiamo che, come da accordi intercorsi e a integrazione del contratto di lavoro già in corso, Le viene assegnata in uso promiscuo l'autovettura di proprietà dell'azienda modello ..... targa .....

L'uso del veicolo, pertanto, sarà effettuato sia per l'espletamento delle mansioni aziendali che per esigenze proprie dell'assegnatario.

La concessione dell'auto ad uso promiscuo ha effetto dalla data odierna e varrà per tutta la durata del rapporto di lavoro, salvo insindacabile revoca della scrivente.

Nell'utilizzo della suddetta autovettura:

- è considerato custode della medesima e, come tale, deve seguire tutte le regole che il codice civile prevede;
- le è fatto divieto di concedere l'utilizzo del veicolo a terzi soggetti, anche se familiari;
- le è fatto divieto di modificare o manomettere qualsiasi apparecchiatura o dotazione del veicolo, salva autorizzazione scritta;
- le è fatto obbligo di sottoporre il veicolo ad ogni prescritta manutenzione e/o riparazione prevista dal manuale di uso e istruzioni;
- le verranno rimborsate le spese di impiego, se debitamente documentate secondo la normativa vigente;
- le saranno addebitate le multe per infrazioni al Codice della strada, se imputabili al conducente, qualora notificate alla scrivente società.

Ai fini fiscali e previdenziali, il beneficio per la concessione dell'auto ad uso promiscuo viene calcolata applicando le regole dell'articolo 51, Tuir

Eventuali somme da lei corrisposte saranno decurtate dal valore di cui sopra.

La sottoscrizione della presente, da parte sua, rappresenta accettazione e conferma di quanto sopra esposto.

Data .... / ..... / .....

Firma del Legale Rappresentante

Firma del dipendente per accettazione

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del benefit in misura forfettaria, facendolo pari al 30% del valore Tariffa ACI corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dall'effettiva percorrenza) relativo alla specifica vettura, ovvero - in mancanza - a quella più simile e con pari caratteristiche.

Tale regola generale è stata oggetto di modifiche ad opera della Legge di Bilancio 2020 che, intervenendo sulle disposizioni consolidate, ha inteso premiare le auto con minore impatto ambientale e penalizzare quelle più inquinanti.

In particolare, va innanzitutto precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30.06.2020 valgono le regole "canoniche" che quantificano il *benefit* in misura pari al 30% della tariffa ACI corrispondente alla percorrenza standard di 15.000 Km (con la conseguenza, che il 70% si considera percorso per finalità aziendali, mentre il 30% per finalità private);
- per le assegnazioni poste in essere dal prossimo 1° luglio 2020, invece, l'approccio è il medesimo, ma cambiano le percorrenze aziendali e private, prevedendo una differenziazione fondata sulle emissioni di anidride carbonica del veicolo, peraltro differenziata per l'anno 2020 e i successivi, secondo la tabella che segue.

EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO	% DI PERCORRENZA PRIVATA	
	ANNO 2020	DAL 2021
Fino a 60 g/Km	25%	25%
Da 61 a 160 g/Km	30%	30%
Da 161 a 190 g/Km	40%	50%
Oltre 190 g/Km	50%	60%

Per individuare la tipologia di veicolo e l'ammontare del *benefit* "variabile" è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce "V.7" nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza - non elettriche - salgono nella misura):



Veicolo con emissioni tra 161 e 190	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<div> <div>(K) e1*2007/46*1751*04</div> <div> <div>(L) 2 (N.1) (N.2)</div> <div>(N.3) (N.4) (N.5)</div> <div>(O.1) 2300 (O.2)</div> <div>(P.1) 2995,00 (P.2) 250,00 (P.3) IBRIDO</div> <div>(P.5) CZS</div> <div>(Q) (S.1) 5 (S.2)</div> <div>(U.1) 72 (U.2) 3750</div> <div>(V.1) (V.2)</div> <div>(V.3) 0,0335 (V.5) 0,000440</div> <div>(V.6) (V.7) 182,0</div> <div>(V.9) REG 2017/1221</div> <div>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</div> </div> </div>	<div> <div>(K) e1*2007/46*0284*18</div> <div> <div>(L) 2 (N.1) (N.2)</div> <div>(N.3) (N.4) (N.5)</div> <div>(O.1) 2200 (O.2)</div> <div>(P.1) 2367,00 (P.2) 193,00 (P.3) GASOL</div> <div>(P.5) CTB</div> <div>(Q) (S.1) 5 (S.2)</div> <div>(U.1) 57 (U.2) 2375</div> <div>(V.1) (V.2)</div> <div>(V.3) 0,0461 (V.5) 0,000640</div> <div>(V.6) 0,50 (V.7) 155,0</div> <div>(V.9) 136/2014</div> <div>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</div> </div> </div>
Veicolo con emissioni tra 61 e 160	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<div> <div>(K) OEWAU01EST03C</div> <div>(L) 2 (N.1) (N.2)</div> <div>(N.3) (N.4) (N.5)</div> <div>(O.1) (O.2)</div> <div>(P.1) 1422 (P.2) 55,00 (P.3) GASOL</div> <div>(P.5) AMF</div> <div>(Q) (S.1) 4 (S.2)</div> <div>(U.1) 85 (U.2) 3000</div> <div>(V.1) (V.2)</div> <div>(V.3) (V.5)</div> <div>(V.7) 116,0</div> <div>(V.9) 1999/102/CE</div> <div>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</div> </div>	<div> <div>(K) e1*2007/46*0627*11</div> <div> <div>(L) 2 (N.1) (N.2)</div> <div>(N.3) (N.4) (N.5)</div> <div>(O.1) 1500 (O.2)</div> <div>(P.1) 1598,00 (P.2) 081,00 (P.3) GASOL</div> <div>(P.5) CXX</div> <div>(Q) (S.1) 5 (S.2)</div> <div>(U.1) 69 (U.2) 2375</div> <div>(V.1) (V.2)</div> <div>(V.3) 0,0692 (V.5)</div> <div>(V.6) 0,10 (V.7) 106,0</div> <div>(V.9) 136/2014</div> </div> </div>

In particolare, la lettera "V" è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove "V.3" si riferisce agli ossidi di azoto, "V.5" al particolato, "V.7" al CO<sub>2</sub>, "V.8" al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, "V.9" alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al "passaggio di regole" e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che:

- sarebbe opportuno attribuire data certa all'atto di assegnazione del veicolo, al fine di evitare contestazioni future (i documenti fiscali, quali cedolino e/o fattura aiuteranno comunque in tal senso a comprovare la circostanza);
- per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche - ad esempio - l'attribuzione di un nuovo veicolo. Così, il dipendente che da sempre aveva l'auto aziendale e ne ricevesse una nuova dal 01.07.2020 dovrà applicare le nuove regole. Analogamente, la medesima auto posseduta dall'azienda da anni, qualora - a seguito di un licenziamento - fosse assegnata ad un nuovo dipendente dal 1° luglio prossimo scontrerà le nuove regole sopra rappresentate.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l'assegnazione avvenga in corso d'anno, il valore del benefit va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura del 70%;
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell'emissione di regolare fattura da parte del concedente, l'Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l'eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del benefit nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l'intero valore del *benefit*, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le Tariffe ACI si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);
- il *benefit* del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino ad essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l'Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si rammenta che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell'elaborazione delle Tariffe ACI e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio *benefit* aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati.

Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'ACI e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

#### Auto per uso esclusivamente privato

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il *benefit* andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falcidia delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

#### Auto data in uso al collaboratore/amministratore

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo da quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il *benefit* per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali e i contributi versati alla Gestione Separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;
- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del *benefit* tassato in capo all'amministratore;
- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.

Restando a Vostra disposizione per chiarimenti in merito, è gradita l'occasione per porgere distinti saluti.



Del Tredici studio professionale associato  
un associato