

Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti

Rubrica non ufficiale

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante (di seguito "Istante" o "Società") rappresenta di stare implementando una nuova Car policy, denominata "Car Flexi", per una specifica categoria di collaboratori che occupano posizioni manageriali, allo scopo di:

- «rinnovare il parco auto aziendale solo con automezzi a bassissima emissione di CO2 elettrici o ibridi plug-in»;
- uniformarsi «alle nuove linee guida del Gruppo che prevedono l'assegnazione di auto in uso promiscuo soltanto ai dipendenti che ricoprono un "ruolo" importante nell'organizzazione aziendale». In particolare, tali figure sono individuate nei collaboratori che ricoprono una posizione rilevante per «il "peso della posizione" che gli stessi occupano nell'organizzazione» e per «l'influenza del loro ruolo e della loro attività sui risultati economici» della Società e del Gruppo;
- perseguire «l'ulteriore obiettivo dell'attuale politica retributiva del Gruppo che prevede di graduare in modo diverso sui soggetti appartenenti ai due diversi gruppi l'importo che, in applicazione della policy aziendale da sempre in uso nella Società, il collaboratore corrisponde tramite trattenuta in busta paga per poter godere dell'autoveicolo assegnato per fini aziendali anche per uso personale».

Per quanto di specifico interesse, l'Istante chiarisce che il collaboratore che con la sottoscrizione dell'accordo aderisce all'offerta del prodotto "Car Flexi" «accetta inoltre in via preventiva, di sostenere l'intero costo dell'auto e che il "valore" dell'auto assegnata in uso promiscuo concorra alla struttura della propria retribuzione complessiva (...). Specificamente, coloro che aderiscono al progetto, accettano che la loro eventuale retribuzione variabile per tutti gli anni di applicazione dell'accordo stesso, sia determinata considerando anche il costo corrispondente all'onere sostenuto annualmente dall'azienda per permettere al collaboratore di utilizzare l'auto prescelta in uso promiscuo».

In particolare, «i dipendenti che aderiscono al progetto "Car Flexi", differentemente da quelli che usufruiscono di autoveicoli assegnati in uso promiscuo sulla base di accordi diversi all'interno del Gruppo, come visto, contribuiscono al costo del canone di noleggio non solo con la trattenuta mensile per l'uso promiscuo del mezzo pari al 100% del valore convenzionale del Fringe benefit, ai sensi

dell'articolo 51, comma 4, lett. a) del TUIR, ma anche attraverso l'accettazione che, nella determinazione dell'eventuale compenso variabile, l'azienda consideri il residuo onere economico a suo carico».

Con riferimento al compenso variabile, la Società specifica che il valore della stessa non è conosciuto al momento della sottoscrizione e per tutta la durata dell'accordo, in quanto non ancora maturato né determinato.

Dunque, «aderendo all'accordo "Car Flexi" il dipendente accetta che nei parametri che definiscono la retribuzione variabile sia ricompresa anche la componente del residuo onere economico che l'azienda sostiene per assegnare quell'auto al collaboratore. Dall'adesione all'accordo consegue anche che, nell'ipotesi in cui l'importo del premio variabile non sia sufficiente a coprire il debito del dipendente nei confronti della Società, ovvero in assenza di premio variabile spettante, la differenza venga trattenuta al dipendente in un'unica soluzione ovvero in rate mensili di pari importo».

Da una tabella riportata dall'Istante, contenente una simulazione dell'addebito dei costi per l'autoveicolo in capo al dipendente, si evince che:

- il «valore convenzionale annuo (tabelle Aci)», a titolo esemplificativo pari ad euro 2.624, viene addebitato al dipendente tramite una «trattenuta auto mensile» di euro 219;
- la «retribuzione variabile "ipotetica"» è pari ad euro 10.000, mentre la «retribuzione variabile percepita (soggetta a IRPEF)» è pari ad euro 4.924.

A tal riguardo, l'Istante specifica che «la retribuzione variabile che verrà corrisposta in denaro e che sarà assoggettata interamente a imposte e a contributi sarà di euro 4.924. Tale importo consegue dalla differenza tra la retribuzione variabile ipotetica e l'onere residuo sostenuto dalla società per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo».

Tutto ciò premesso, l'Istante chiede di chiarire se il progetto "Car Flexi", così come prospettato, «non violi l'art. 51, comma 1, del TUIR e sia quindi conforme con la normativa fiscale che regola la determinazione del reddito di lavoro dipendente e gli obblighi di sostituzione d'imposta».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante evidenzia che i «dipendenti che aderiscono al progetto "Car Flexi", differentemente da quelli che usufruiscono di autoveicoli assegnati in uso promiscuo sulla base di accordi diversi all'interno del Gruppo, come visto, contribuiscono al costo del canone di noleggio non solo con la trattenuta mensile per l'uso promiscuo del mezzo pari al 100% del valore convenzionale del Fringe benefit, ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lett. a) del TUIR, ma anche attraverso l'accettazione che, nella determinazione dell'eventuale compenso variabile, l'azienda consideri il residuo onere economico a suo carico».

Come risulta dagli esempi riportati in istanza, la Società ritiene che l'importo che eccede il valore convenzionale del fringe benefit debba essere sottratto dalla retribuzione variabile "londa".

In sostanza, l'Istante ritiene che l'importo pagato dal dipendente, eccedente il valore convenzionale del fringe benefit, non debba concorrere alla formazione del reddito ai sensi dell'**articolo 51, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)**.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del TUIR, prevede che costituiscono reddito di lavoro dipendente «tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro».

La predetta disposizione sancisce il c.d. "principio di onnicomprensività" del reddito di lavoro dipendente, in base al quale sia gli emolumenti in denaro, sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere offerti dal datore di lavoro ai propri dipendenti costituiscono redditi imponibili e, in quanto tali, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il successivo comma 3 dispone che «Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 9» del medesimo TUIR.

Come chiarito nella circolare 23 dicembre 1997, n. 326 al paragrafo 2.3, il citato comma 3 dell'articolo 51 individua nel valore normale di cui all'articolo 9 del Tuir, il criterio generale di valutazione dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente.

Per quanto di interesse in questa sede, si rileva che il successivo comma 4, letteraa), della disposizione in esame, nel definire il regime fiscale dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, prevede per gli stessi, in deroga al generale criterio di tassazione dei fringe benefit, basato sul loro valore normale, un criterio di determinazione forfetaria del quantum da assoggettare a tassazione.

La citata lettera a), così come modificata dall'articolo 1, comma 48, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, dispone che «per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del codice della strada, di cui al **decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285**, 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 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia elabora entro il 30 novembre di ciascun anno e comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. La predetta percentuale è ridotta al 10 per cento per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20 per cento per i veicoli elettrici ibridi plugin».

In relazione ai veicoli ad uso promiscuo, nella citata circolare n. 326 del 1997, al paragrafo 2.3.2.1, è stato chiarito che «se il dipendente corrisponde delle somme (con il metodo del versamento o della trattenuta) nello stesso periodo d'imposta, per la possibilità di utilizzare il veicolo in modo promiscuo

che il datore di lavoro gli ha concesso, tali somme devono essere sottratte dal valore del veicolo stabilito presuntivamente dal legislatore» (cfr. anche circolare 19 gennaio 2007, n.1, paragrafo 17.1).

La disposizione contenuta nell'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR, nella parte in cui prevede che il valore dei veicoli concessi ad uso promiscuo è assoggettato a tassazione «al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente», deve intendersi riferita, come si evince dalla citata circolare n. 326 del 1997, non a tutte le somme trattenute al lavoratore o versate dallo stesso, a vario titolo, in relazione al veicolo assegnato, ma solo a quelle eventualmente richieste dal datore per l'uso a fini personali del veicolo stesso, determinate sulla base delle tabelle ACI.

Con riferimento al caso di specie, l'Istante intende chiedere ai collaboratori che aderiscono all'offerta "Car Flexi" di partecipare interamente all'onere sostenuto dall'azienda per l'assegnazione in uso promiscuo del veicolo.

In particolare, dalla tabella rappresentata nell'istanza contenente un esempio numerico si evince che la partecipazione del collaboratore all'onere sostenuto dalla Società avviene mediante una «trattenuta auto mensile», che nell'arco temporale di dodici mesi è pari al totale del valore convenzionale del fringe benefit, determinato ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR.

L'Istante intende, inoltre, trattenere la differenza tra il costo totale sostenuto dalla Società (canone annuo del noleggio) e l'importo corrisposto tramite trattenuta mensile dal collaboratore (pari al valore convenzionale del fringe benefit), dalla retribuzione variabile "londa" del collaboratore, determinando così la «retribuzione variabile percepita» dal collaboratore da assoggettare a tassazione.

Tanto premesso, alla luce della normativa e della prassi sopra richiamate, si ritiene che il collaboratore possa concorrere all'onere complessivo sostenuto dalla Società per l'assegnazione dell'autoveicolo in uso promiscuo azzerando il valore del fringe benefit attraverso una trattenuta mensile, nell'arco temporale di dodici mesi, corrispondente al valore del fringe benefit determinato ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR.

Tuttavia, contrariamente a quanto ritenuto dall'Istante, le ulteriori somme corrisposte dal dipendente a copertura del restante onere sostenuto dalla Società dovranno essere trattenute dall'importo "netto" della retribuzione variabile, in quanto il valore del fringe benefit eccedente il valore determinato ai sensi del comma 4 dell'articolo 51 del TUIR, deve concorrere alla formazione del reddito complessivo ai sensi del comma 1 della medesima disposizione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se la rappresentazione delle vicende descritte in sede di interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante ovvero rappresentati in maniera difforme dalla realtà possa condurre ad una diversa qualificazione fiscale della fattispecie in esame.