

SETTORE

IMPOSTE DIRETTE

**“FRINGE BENEFIT” VEICOLI AI DIPENDENTI:  
I NUOVI CHIARIMENTI DELL’AGENZIA**

RIFERIMENTI

- Art. 51, comma 4, lett. a), TUIR
- Art. 1, commi 48 e 48-bis, Legge n. 207/2024
- Art. 6, comma 2-bis, DL n. 19/2025
- Circolare Agenzia Entrate 3.7.2025, n. 10/E
- Informativa SEAC 5.5.2025, n. 133

IN SINTESI

*Nell’ambito della Finanziaria 2025 è stata modificata la modalità di determinazione del c.d. “fringe benefit” per i veicoli assegnati in uso promiscuo ai dipendenti.*

*La nuova disciplina prevede l’applicazione di percentuali variabili (dal 10% al 50%) in base al tipo di trazione del veicolo (esclusivamente elettrico / ibrido plug-in / diverso dai precedenti) ed è applicabile ai contratti stipulati a decorrere dall’1.1.2025 aventi ad oggetto veicoli di nuova immatricolazione.*

*In sede di conversione del c.d. “Decreto Bollette” è stata introdotta una “disciplina transitoria” in base alla quale per i veicoli:*

- assegnati dall’1.7.2020 al 31.12.2024;
- ordinati dal datore di lavoro entro il 31.12.2024 e assegnati entro il 30.6.2025;

*è applicabile la normativa previgente in base alla quale il “fringe benefit” è quantificato in base all’emissione di CO2 del veicolo.*

*Ora l’Agenzia delle Entrate ha fornito una serie di chiarimenti al fine di definire l’ambito di applicazione della “nuova” e della “vecchia” disciplina in base alla data dell’ordine / immatricolazione / stipula del contratto / assegnazione al dipendente del veicolo.*

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

**SO** *fisco*  
SCHEDE OPERATIVE

**ilnotiziario**



RIPRODUZIONE VIETATA

Con l'art. 1, comma 48, Legge n. 207/2024 (Finanziaria 2025) è stato modificato l'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, che disciplina il c.d. **“fringe benefit” collegato agli autoveicoli / motocicli / ciclomotori assegnati in uso promiscuo ai dipendenti**. Il citato comma 48 dispone che la nuova modalità di determinazione del fringe benefit trova applicazione con riferimento ai veicoli **di nuova immatricolazione**, concessi in uso promiscuo ai dipendenti con **contratti stipulati a decorrere dall'1.1.2025** ed è così sintetizzabile.

| Tipologia trazione del veicolo  | % applicabile |
|---------------------------------|---------------|
| <b>Esclusivamente elettrica</b> | <b>10%</b>    |
| <b>Ibrida plug-in</b>           | <b>20%</b>    |
| <b>Diversa dalle precedenti</b> | <b>50%</b>    |

Per i veicoli concessi ai dipendenti **non rientranti in tale ambito** (non è soddisfatto uno dei predetti requisiti) continuano a trovare applicazione le **modalità vigenti fino al 31.12.2024**, in base alle quali, considerato che la disciplina in esame è stata modificata anche ad opera dell'art. 1, commi 632 e 633, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020), per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti con:

- **contratti stipulati fino al 30.6.2020**, va applicata la percentuale del **30%** dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km calcolato in base al costo chilometrico ACI, al netto dell'eventuale somma trattenuta al dipendente (art. 51, comma 4, TUIR in vigore fino al 31.12.2019);
- **contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024**, la percentuale applicabile all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km **varia in base alla classe di inquinamento del veicolo** (art. 51, comma 4, lett. a, TUIR vigente fino al 31.12.2024) come di seguito riportato.

| Emissione di CO2 del veicolo         | % applicabile             |
|--------------------------------------|---------------------------|
| Fino a 60 g/Km                       | <b>25%</b>                |
| Superiore a 60 g/Km fino a 160 g/Km  | <b>30%</b>                |
| Superiore a 160 g/Km fino a 190 g/Km | <b>50%</b> (40% nel 2020) |
| Superiore a 190 g/Km                 | <b>60%</b> (50% nel 2020) |

In sede di conversione del DL n. 19/2025, c.d. “Decreto Bollette”, con l'introduzione del nuovo comma 48-bis all'art. 1, Legge n. 207/2024 (Finanziaria 2025), il Legislatore ha previsto una **disciplina transitoria**, in base alla quale, quanto previsto dalla lett. a) del comma 4 del citato art. 51 **nel testo vigente al 31.12.2024** (diverse percentuali in base all'emissione di CO2) **va applicato anche** ai veicoli:

- **concessi** in uso promiscuo **dall'1.7.2020** fino al **31.12.2024**;
- **ordinati** dal datore di lavoro **entro il 31.12.2024** e **concessi** in uso promiscuo **dall'1.1** al **30.6.2025**.

In considerazione del fatto che il quadro normativo sopra riepilogato ha fatto sorgere alcune questioni in merito alla disciplina applicabile alle diverse fattispecie che possono verificarsi, l'Agenzia delle Entrate con la recente Circolare 3.7.2025, n. 10/E ha fornito i chiarimenti di seguito riportati.

#### REQUISITI TEMPORALI PER DISCIPLINA NUOVA / TRANSITORIA

Nella citata Circolare n. 10/E l'Agenzia specifica, in base alla tempistica dell'assegnazione del veicolo al dipendente, l'applicabilità della disciplina nuova ovvero di quella transitoria.

#### APPLICAZIONE NUOVA DISCIPLINA

La **nuova disciplina** (percentuale variabile **in base alla tipologia di trazione**) è applicabile con riferimento ai veicoli:

- **immatricolati** a decorrere **dall'1.1.2025**;

- concessi ai lavoratori dipendenti con **contratti stipulati** a decorrere **dall'1.1.2025**.  
A tal fine è confermato che per individuare la **data di stipula del contratto** di assegnazione, rileva la **data** in cui il contratto è **sottoscritto sia dal datore di lavoro che dal dipendente**;
- **assegnati, ossia consegnati**, al dipendente a decorrere **dall'1.1.2025**.



La nuova disciplina è pertanto applicabile **solo se** sono soddisfatte **tutte 3 le predette condizioni**.

## APPLICAZIONE DISCIPLINA TRANSITORIA

Come sopra rammentato la **disciplina transitoria** (percentuale variabile in base alle emissioni di CO<sub>2</sub>) è applicabile ai veicoli **concessi** in uso promiscuo **dall'1.7.2020 al 31.12.2024** ovvero **ordinati** dal datore di lavoro **entro il 31.12.2024 e concessi** in uso promiscuo **dall'1.1 al 30.6.2025**.

In merito nella Circolare n. 10/E in esame l'Agenzia precisa che:

- considerato che il citato comma 48-bis fa **esclusivo riferimento alla "concessione in uso promiscuo"** del veicolo e non anche alla stipula del relativo contratto, **assume rilevanza la data di consegna del veicolo al dipendente**;
- il comma 48-bis va applicato, per quanto compatibile, in combinato disposto con quanto stabilito dall'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, nella versione in vigore fino al 31.12.2024 e pertanto la disciplina vigente fino a tale data è applicabile ai veicoli:
  - immatricolati, oggetto di contratti di assegnazione in uso promiscuo e consegnati al dipendente dall'1.7.2020 al 31.7.2024, **fino alla naturale scadenza del contratto**;
  - ordinati dal datore di lavoro entro il 31.12.2024 e consegnati al dipendente dall'1.1 al 30.6.2025, **a condizione che**, nel periodo compreso **tra l'1.7.2020 e il 30.6.2025** sussistano **anche gli ulteriori requisiti**, ossia l'immatricolazione e la stipula del contratto di assegnazione del veicolo.

L'Agenzia propone a titolo esemplificativo le seguenti fattispecie.

### Esempio 1

Per un veicolo:



- ordinato dal datore di lavoro il 10.7.2024;
  - concesso in uso promiscuo al dipendente con un contratto stipulato il 20.12.2024;
  - immatricolato e consegnato al dipendente a febbraio 2025;
- il regime di tassazione da applicare al fringe benefit è quello dell'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, vigente al 31.12.2024 (in base alle emissioni di CO<sub>2</sub>).

### Esempio 2

Per un veicolo:



- ordinato dal datore di lavoro il 10.7.2024;
  - concesso in uso promiscuo al dipendente con un contratto stipulato il 5.2.2025;
  - immatricolato e consegnato al dipendente a maggio 2025;
- il regime di tassazione da applicare al fringe benefit è quello dell'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, vigente al 31.12.2024 (in base alle emissioni di CO<sub>2</sub>).



Nel caso in cui:

- il veicolo sia stato ordinato entro il 31.12.2024;
- l'immatricolazione, la sottoscrizione del contratto e la consegna del veicolo al dipendente siano avvenuti nel 2025, entro il 30.6;

ancorchè risulti **applicabile la disciplina transitoria**, l'Agenzia riconosce la **possibilità di applicare la nuova disciplina, se più favorevole**.

Si tratta del caso in cui il **veicolo assegnato rientra nelle tipologie** (veicoli esclusivamente elettrici / ibridi plug-in) per i quali la **nuova disciplina** prevede l'applicazione della percentuale del 10% - 20%. Rientrano in tale casistica anche i veicoli con emissioni di CO<sub>2</sub> superiori a 190 g/Km per i quali in base alla normativa vigente fino al 31.12.2024 è applicabile la percentuale del 60% mentre con la nuova normativa il fringe benefit è quantificato nella misura del 50%.

### TASSAZIONE FRINGE BENEFIT IN BASE AL VALORE NORMALE

Con riferimento alle fattispecie **non riconducibili ai casi sopra illustrati**, l'Agenzia specifica che va applicato il **criterio generale di quantificazione del fringe benefit** previsto dal comma 3 dell'art. 51, TUIR, in base al quale va fatto riferimento al **valore normale dei beni e servizi** di cui all'art. 9, TUIR **per la sola parte riferibile all'uso privato del veicolo**. È pertanto ribadito che in tali casi il fringe benefit del veicolo concesso al dipendente in uso promiscuo va valorizzato **“scorporando ... dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro”**.

L'Agenzia propone a titolo esemplificativo il seguente caso.

#### Esempio 3



Per un veicolo:

- ordinato dal datore di lavoro il 31.12.2024;
- concesso in uso promiscuo al dipendente con un contratto stipulato nel 2024;
- immatricolato nel 2025;
- consegnato al dipendente a luglio 2025;

non è applicabile né la disciplina transitoria (parte dei requisiti si realizzano nel 2024 e parte nel 2025 ma la consegna avviene dopo il 30.6.2025) né la nuova disciplina (i requisiti non si verificano tutti nel 2025). Va pertanto utilizzato il criterio del valore normale con scorporo della parte imputabile all'utilizzo per lavoro.

### PROROGA CONTRATTI IN ESSERE / RIASSEGNAZIONE VEICOLO

A tal fine di individuare la normativa applicabile in caso di proroga / rinegoziazione del contratto di assegnazione in uso promiscuo di un veicolo in essere, l'Agenzia specifica che:

- in caso di **proroga di un contratto** che **non** comporta una **modifica soggettiva o oggettiva** ma prevede **soltanto la mera estensione della durata**, è applicabile la disciplina relativa al **momento della sottoscrizione del contratto originario**, fino alla naturale scadenza della proroga medesima, **purché alla data della stipula risultino soddisfatti i requisiti** normativamente previsti;
- in caso di **riassegnazione del veicolo a un altro dipendente** (modifica soggettiva), con la stipula di un **nuovo contratto** la disciplina applicabile al fringe benefit va individuata in base alle **disposizioni vigenti al momento della nuova assegnazione**.

L'Agenzia propone a titolo esemplificativo i seguenti casi.

#### Esempio 4



Per un veicolo, immatricolato dopo l'1.7.2020 e già oggetto di un contratto in essere al 31.12.2024:

- concesso in uso promiscuo a un nuovo dipendente con contratto stipulato nel 2025;
- consegnato al nuovo dipendente prima del 30.6.2025;

è applicabile la disciplina transitoria e quindi l'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR vigente al 31.12.2024 (in base alle emissioni di CO<sub>2</sub>), in quanto l'ordine del veicolo da parte del datore di lavoro è antecedente al 31.12.2024 e il contratto / consegna del veicolo al dipendente è avvenuta nel 2025, entro il 30.6.2025.

#### Esempio 5



Per il veicolo di cui all'esempio 4 (immatricolazione dopo l'1.7.2020 e già oggetto di un contratto in essere al 31.12.2024):

- concesso in uso promiscuo a un nuovo dipendente con un contratto stipulato nel 2025;
- consegnato al nuovo dipendente successivamente al 30.6.2025;

non è applicabile né la disciplina transitoria (la consegna del veicolo al dipendente è avvenuta dopo il 30.6.2025) né la nuova disciplina (l'immatricolazione non è avvenuta nel 2025) e pertanto va utilizzato il criterio del valore normale con scorporo della parte imputabile all'utilizzo per lavoro.

RIPRODUZIONE VIETATA

**Esempio 6**

Per un veicolo:

- immatricolato nel 2025;
- concesso in uso promiscuo prima ad un dipendente e successivamente ad un altro dipendente, con contratto stipulato nel 2025;
- consegnato al nuovo dipendente nel 2025;

è applicabile la nuova disciplina (in base alla tipologia di trazione) in quanto immatricolazione, contratto e consegna avvengono tutti nel 2025.

La determinazione del “fringe benefit” dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti può pertanto essere così schematizzata.

| Data  |  | Disciplina applicabile e ammontare fringe benefit  |
|---|--|--|
| Assegnazione fino al 30.6.2020  |  | <b>Art. 51, comma 4, TUIR in vigore fino al 31.12.2019</b><br>Tassazione del <b>30%</b> dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma trattenuta al dipendente.  |
| Immatricolazione fino al 30.6.2020  | Assegnazione dall'1.7.2020   | Valore normale ex art. 9, TUIR (tariffe di noleggio) al netto della quota riferibile all'utilizzo aziendale.   |
| Immatricolazione e assegnazione dall'1.7.2020 fino al 31.12.2024                |  | <b>Art. 51, comma 4, TUIR in vigore al 31.12.2024</b><br>Tassazione, in percentuale variabile <b>dal 25% al 60% in base al grado di inquinamento</b> 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.  |
| Ordine fino al 31.12.2024   | Assegnazione dall'1.1.2025 al 30.6.2025                                    | Valore normale ex art. 9, TUIR al netto della quota riferibile all'utilizzo aziendale.   |
|   | Assegnazione dall'1.7.2025   | Valore normale ex art. 9, TUIR al netto della quota riferibile all'utilizzo aziendale.   |
|   | Immatricolazione stipula contratto assegnazione dall'1.1.2025 al 30.6.2025 | <b>Art. 51, comma 4, TUIR in vigore al 31.12.2024</b> (tassazione, in percentuale variabile <b>dal 25% al 60% in base al grado di inquinamento</b> del veicolo) ovvero <b>se più conveniente</b><br><b>Art. 51, comma 4, TUIR in vigore dall'1.1.2025</b> (tassazione, in percentuale variabile <b>dal 10% al 50% in base alla tipologia di trazione</b> del veicolo). |
| Immatricolazione / stipula contratto / assegnazione al dipendente dall'1.1.2025 |  | <b>Art. 51, comma 4, TUIR in vigore dall'1.1.2025</b><br>Tassazione, in percentuale variabile <b>dal 10% al 50% in base alla tipologia di trazione</b> 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.  |
| Proroga contratto (stesso dipendente / veicolo)                                 |  | Disciplina applicabile alla data di sottoscrizione del <b>contratto originario</b> , fino alla naturale scadenza.  |
| Riassegnazione veicolo a diverso dipendente                                     |  | Disciplina da individuare sulla base delle disposizioni vigenti alla <b>data di riassegnazione</b> .   |

■

RIPRODUZIONE VIETATA