

Risposta n. 237/2025

***OGGETTO: Auto elettriche o ibride concesse in uso promiscuo ai dipendenti –
ricariche delle autovetture presso colonnine pubbliche – Articolo 51,
comma 4, lettera a), del Tuir***

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

QUESITO

La Società istante (di seguito "*Società*" o "*Istante*") rappresenta di voler rinnovare il proprio parco autovetture, introducendo anche veicoli a sola trazione elettrica e veicoli ibridi *plug-in*.

Al riguardo, la *Società* precisa che, alla data odierna, il parco auto aziendale è composto unicamente da veicoli dotati di motore a combustione e che la politica aziendale di assegnazione delle autovetture ad uso promiscuo prevede, per i soli dirigenti aziendali assegnatari di veicoli, il mantenimento a carico della *Società* delle spese

sostenute per il rifornimento di carburante, anche per l'uso privato del mezzo, ma entro un determinato limite annuo.

Tali spese sono sostenute dall'*Istante* mediante l'assegnazione ai dirigenti di una *card*, unico strumento utilizzabile per il rifornimento del veicolo.

La *Società* considera il valore corrispondente al rifornimento di carburante esente, ai fini fiscali e contributivi, in quanto detto valore risulta compreso nel valore convenzionale ACI sottoposto a tassazione.

In caso di superamento del suddetto limite, la *Società* richiede ai dirigenti il pagamento del carburante impiegato per l'uso privato del mezzo, emettendo apposita fattura.

Al fine di evitare disparità di trattamento ed incentivare la scelta di modelli di vetture meno inquinanti, la *Società* intende garantire le medesime condizioni anche ai lavoratori che optino per auto elettriche o *plug-in*.

Pertanto, anche i dipendenti che sceglieranno una autovettura elettrica o ibrida *plug-in* dal parco auto avranno a disposizione un'apposita *card* per ricaricare l'autovettura presso colonnine pubbliche, con addebito del costo complessivo alla *Società*.

Ciascun dipendente sarà inoltre tenuto a comunicare alla *Società* i chilometri effettuati per uso aziendale, così da poter individuare, per differenza, i chilometri percorsi per ragioni private.

Superato un certo limite massimo di chilometri per anno effettuati per ragioni private, la *Società* addebiterà al dipendente, tramite fattura, l'importo del costo chilometrico del carburante (elettricità) relativo all'uso privato della vettura, per la quota eccedente il limite stabilito.

Al fine di determinare il valore corrispondente, *l'Istante* utilizzerà la seguente formula: $\text{Costo chilometrico} = \text{costo totale sostenuto per il rifornimento nel periodo di riferimento} / \text{totale chilometri percorsi dal veicolo nel periodo di riferimento}$.

L'Istante rappresenta che sta predisponendo una bozza di *policy* aziendale al fine di approvarla e che, pertanto, attualmente non è disponibile alcuna documentazione ufficiale.

Ciò posto, *l'Istante*, in qualità di sostituto d'imposta, chiede di sapere se:

- la *card* messa a disposizione dei lavoratori per la ricarica elettrica dell'autovettura, anche ai fini dell'uso privato del veicolo, non generi in capo agli stessi reddito tassabile in quanto il valore della ricarica elettrica, considerata a tutti gli effetti "*carburante*", è incluso nella determinazione forfetaria del *benefit* tassabile fissata dall'ACI.

- nel caso in cui il dipendente superi il limite di chilometri per uso privato stabilito dalla *Società*, l'importo trattenuto allo stesso possa essere decurtato dai valori convenzionali ACI a fini dell'individuazione del valore del *benefit* tassabile, quale costo sostenuto per l'utilizzo del veicolo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che l'articolo 51, comma 4, lettera *a)*, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) prevede la tassazione dei veicoli concessi in uso promiscuo su base forfetaria, considerando il costo chilometrico individuato nelle tabelle elaborate dall'Automobile Club d'Italia (ACI),

senza che assumano rilievo né i costi effettivamente sostenuti per l'utilizzo del veicolo, né la percorrenza chilometrica concretamente realizzata.

Inoltre, il medesimo articolo prevede che l'individuazione dell'importo concretamente tassabile sia determinato al netto *«delle somme eventualmente trattenute al dipendente»*.

Al riguardo, l'Istante fra presente che tra le voci considerate dall'ACI nel calcolo del costo chilometrico rientra anche il carburante e che, pertanto, qualora il datore di lavoro si assuma integralmente il costo di percorrenza, incluso quello connesso all'utilizzo privato del mezzo, il valore del *fringe benefit* non subisce variazioni.

Sul punto, l'Istante ritiene che *«Le autovetture elettriche non fanno eccezione a detta regola, come è desumibile dalle tabelle ACI pubblicate per il 2025 sulla Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre e dai costi chilometrici messi a disposizione dall'ACI per tali veicoli, ai fini della determinazione del fringe benefit»*.

Ad avviso dell'Istante, *«Emerge in modo chiaro come nella determinazione del costo chilometrico delle autovetture elettriche l'ACI includa anche il costo dell'elettricità necessaria per alimentare il veicolo alla stregua di quanto avviene per le autovetture benzina e diesel»* e che *«nell'ambito dei dati elaborati dall'ACI, è evidente che la voce "carburante" figuri tanto per i veicoli alimentati a combustibile tradizionale quanto per quelli ibridi o ad integrale alimentazione elettrica»*.

L'Istante afferma, altresì, che *«Costituendo, quindi, l'elettricità il carburante utile al funzionamento degli autoveicoli elettrici o ibridi plug-in, va da sé come sia ravvisabile l'assimilazione delle due categorie relativamente al trattamento fiscale del fringe benefit costituito dalla loro concessione al dipendente»*.

Al riguardo, l'*Istante* richiama la circolare 14 luglio 2022, n. 27/E, nella quale è precisato che buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici rientrano nel perimetro applicativo del c.d. *bonus* carburante di cui all'articolo 2 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 211, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, «anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli».

Ciò posto, l'*Istante* ritiene che *«l'energia elettrica, specificatamente destinata all'alimentazione e ricarica dell'autovettura aziendale, fornita direttamente dal datore di lavoro non costituisce reddito da lavoro dipendente, in quanto, ai fini della determinazione del valore imponibile del veicolo aziendale concesso ad uso promiscuo, il costo chilometrico esposto nelle tabelle ACI, include anche il carburante. Ciò a prescindere dell'utilizzo (aziendale o personale) che il dipendente fa del veicolo messo a disposizione dall'azienda»*.

Con riferimento ai quesiti posti, l'*Istante* ritiene, pertanto, che:

- *«la messa a disposizione di una card per la ricarica elettrica della vettura assegnata in uso promiscuo non rappresenti in alcun caso un benefit tassabile in capo al lavoratore, a prescindere dall'utilizzo concreto del veicolo (aziendale o privato); ciò in quanto il valore convenzionalmente fissato dall'ACI già include anche il costo dell'elettricità utile per la trazione»*;

- *«il costo del chilometraggio eccedente il limite previsto sarebbe a tutti gli effetti da considerare come corrispettivo per il godimento dell'autovettura aziendale. La circostanza che tale pagamento sia solo eventuale non fa mutare la natura dello stesso. A fronte di ciò, pertanto, si ritiene che l'importo rimasto a carico del dipendente*

debba essere decurtato dal valore convenzionale ACI al fine di individuare il valore concretamente tassabile».

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 del Ministero delle Finanze 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.

Il medesimo articolo 51 individua, tuttavia, specifiche deroghe al principio di onnicomprensività, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

Per quanto di interesse in questa sede, si rileva che il comma 4, lettera *a*), 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.

In particolare, la citata lettera *a*), così come sostituita dall'articolo 1, comma 48, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), 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 plug-in»*.

Inoltre, l'articolo 6, comma 2--bis, del decreto-legge 28 febbraio 2025, n. 19, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2025, n. 60, mediante l'introduzione

del comma 48-bis all'articolo 1 della citata legge di bilancio 2025, dispone che *«Resta ferma l'applicazione della disciplina dettata dall'articolo 51, comma 4, lettera a), del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente al 31 dicembre 2024, per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024 nonché per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025»* (riguardo alle modifiche apportate alla disciplina fiscale dei veicoli concessi in uso promiscuo dalla legge di bilancio 2025 e dal decreto-legge n. 19 del 2025, si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare 3 luglio 2025, n. 10/E).

L'articolo 51, comma 4, lettera a), del Tuir, anche a seguito della nuova formulazione introdotta dalla legge di bilancio 2025, prevede la tassazione forfetaria dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, seppur graduata in ragione della tipologia di alimentazione del veicolo.

Al riguardo, nella citata circolare n. 326 del 1997, al paragrafo 2.3.2.1, è stato chiarito che la determinazione del valore imponibile sulla base del totale del costo di percorrenza esposto nelle tabelle ACI costituisce *«una determinazione dell'importo da assoggettare a tassazione del tutto forfetaria, che prescinde da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo e anche dalla percorrenza che il dipendente effettua realmente. È del tutto irrilevante, quindi, che il dipendente sostenga a proprio carico tutti o taluni degli elementi che sono nella base di commisurazione del costo di percorrenza fissato dall'ACI, dovendosi comunque fare riferimento, ai fini della*

determinazione dell'importo da assumere a tassazione, al totale costo di percorrenza esposto nelle suddette tabelle».

Nel medesimo documento di prassi è stato chiarito, altresì, che «*il datore di lavoro, oltre a concedere la possibilità di utilizzare il veicolo in modo promiscuo, può fornire, gratuitamente o meno, altri beni o servizi, ad esempio, l'immobile per custodire il veicolo, etc., beni e servizi che andranno separatamente valutati al fine di stabilire l'importo da assoggettare a tassazione in capo al dipendente*» e 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). Diversamente, «*qualora il veicolo sia concesso esclusivamente per l'uso personale o familiare del dipendente, ad esempio, soltanto per recarsi al lavoro e per gli ulteriori usi personali, ai fini della determinazione del valore normale del bene rimangono applicabili i criteri contenuti nell'articolo 9 del Tuir*».

Nella risposta ad interpello pubblicata il 25 agosto 2023, n. 421, è stato chiarito che nell'ipotesi in cui il datore di lavoro provveda al rimborso delle spese di energia elettrica sostenute dal dipendente per la ricarica effettuata, presso la propria abitazione, dell'autoveicolo concesso in uso promiscuo, detto rimborso concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente in quanto lo stesso non rientra tra i *fringe benefit* forniti dal datore di lavoro, ma costituisce un rimborso monetario di spese sostenute dal lavoratore.

Sul punto, nella risposta è stato evidenziato, infatti, che, «*in generale, le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore a titolo di rimborso spese costituiscono, per quest'ultimo, reddito di lavoro dipendente*».

Riguardo ai quesiti posti dall'*Istante*, occorre considerare, in via preliminare, che l'articolo 51, comma 4, lettera *a*), del Tuir disciplina esclusivamente la determinazione forfetaria del valore da assoggettare a tassazione del veicolo nell'ipotesi in cui lo stesso sia concesso in uso promiscuo al dipendente, ancorandola al costo chilometrico d'esercizio individuato in base alle tabelle ACI.

Nella determinazione di tali valori, l'ACI tiene conto dei costi annui non proporzionali alla percorrenza, ovvero di tutti i costi che in ogni caso l'automobilista deve sostenere, indipendentemente dal grado di utilizzazione del veicolo, e dei costi annui proporzionali alla percorrenza, ovvero dei costi che direttamente o indirettamente sono connessi al grado di utilizzazione del veicolo stesso.

Al riguardo, si rappresenta che nelle "Considerazioni metodologiche" predisposte dall'ACI a supporto dell'elaborazione delle citate tabelle, ivi incluse quelle relative agli autoveicoli elettrici e ibridi *plug-in*, risulta che le stime sul calcolo del carburante sono effettuate per le seguenti tipologie di carburante: Benzina senza piombo, Gasolio, GPL, Metano ed Elettricità.

Ai fini del calcolo del costo chilometrico d'esercizio dei veicoli elettrici e *plug-in*, le tabelle ACI considerano, quindi, anche il costo dell'energia elettrica.

Rappresentato quanto sopra, si ritiene che nell'ipotesi in cui il datore di lavoro fornisca l'energia elettrica per la ricarica dei veicoli concessi in uso promiscuo ai propri

dipendenti, la stessa non generi reddito imponibile, in quanto già considerata ai fini della determinazione del valore forfetario riportato nelle tabelle ACI.

In relazione al primo quesito posto dall'*Istante*, concernente la possibilità di attribuire ai propri dipendenti una *card* per effettuare la ricarica elettrica della vettura assegnata in uso promiscuo presso colonnine pubbliche, con addebito del costo a carico della *Società*, si ritiene, pertanto, condivisibile la soluzione prospettata dall'*Istante* secondo cui dette ricariche, riconosciute entro un certo limite annuo, non costituiscono *fringe benefit* tassabile in capo al dipendente, a prescindere dall'utilizzo aziendale o privato del veicolo assegnato.

In relazione al secondo quesito, l'*Istante* fa presente che ciascun dipendente sarà tenuto a comunicare i chilometri effettuati per uso aziendale, così da poter individuare, per differenza, i chilometri percorsi per ragioni private e che, nell'ipotesi in cui sia superato il limite massimo di chilometri per anno per ragioni private riconosciuto dalla *Società*, la stessa provvederà ad addebitare al dipendente, tramite fattura, l'importo del costo chilometrico dell'energia elettrica relativo all'uso privato della vettura, per la parte corrispondente al superamento del suddetto limite.

Al riguardo, si fa presente che, come evidenziato anche sopra, l'articolo 51, comma 4, lettera *a*), del Tuir prevede una determinazione forfetaria del valore da assoggettare a tassazione e che, come chiarito nella circolare n. 326 del 1997, è del tutto irrilevante che il dipendente sostenga a proprio carico tutti o taluni degli elementi che sono nella base di commisurazione del costo di percorrenza fissato dall'ACI, dovendosi comunque fare riferimento, ai fini della determinazione dell'importo da assumere a tassazione, al totale costo di percorrenza esposto nelle relative tabelle.

Ne consegue, pertanto, che le somme addebitate al dipendente in relazione all'energia elettrica per l'uso privato del veicolo non potranno essere portate in diminuzione del valore del veicolo forfetariamente determinato in base alle tabelle ACI al fine di abbattere il valore del *fringe benefit* da assoggettare a tassazione ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera *a*), del Tuir.

Ciò posto, si ritiene che eventuali somme corrisposte dal dipendente per la ricarica elettrica per l'uso privato del veicolo assegnato dovranno essere trattenute dall'importo netto corrisposto in busta paga.

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.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)