



Circolare Speciale **6/2021** pagine: 11























Tabelle ACI dei costi chilometrici 2021

Nella Gazzetta Ufficiale 22.12.2020, n. 317 (supp. ord. n. 42) sono state pubblicate le “Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall’Acì”, in vigore dal 1.01.2021.

Tali costi chilometrici sono utilizzati per la determinazione del **fringe-benefit**, cioè della retribuzione in natura che deriva dalla concessione in uso dei veicoli aziendali che vengono destinati ad uso promiscuo (ai dipendenti o agli amministratori), per esigenze di lavoro e per esigenze private.

Si ricorda, tuttavia, che sul sito dell’Acì (www.aci.it) non sono disponibili solo le tabelle per il calcolo del fringe benefit, ma anche i “**costi chilometrici di esercizio**”, che sono utilizzati per rimborsare il dipendente (o il professionista) che faccia uso del proprio veicolo svolgendo attività a favore del datore di lavoro. Inoltre, poiché l’art. 33 del D.L. 23.02.1995, n. 41 (conv. con L. 22.03.1995, n. 85) ha limitato al costo di percorrenza o alla tariffa di noleggio di autoveicoli di **17 HP** (se a benzina) o di **20 HP** (se diesel) la deducibilità dal reddito d’impresa delle spese per trasferte di dipendenti o di titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (autorizzati a servirsi di autovettura propria) l’Acì mette a disposizione anche le apposite tabelle che indicano i valori del costo medio di percorrenza per gli autoveicoli di 17 HP a benzina o di 20 HP a gasolio, che possono costituire un utile riferimento per quantificare, nei limiti previsti dalla legge, le **spese di trasferta** da dedurre dal reddito d’impresa.

Si ricorda che la Legge di Bilancio 2020 ha previsto, per i contratti stipulati dal 1.07.2020, una tassazione più elevata per i mezzi più inquinanti.

Importi relativi ai fringe benefit		2021
Autoveicoli Benzina	In produzione	 
Autoveicoli Gasolio		 
Autoveicoli Benzina-Gpl e Benzina-Metano		 
Autoveicoli ibridi		 
Autoveicoli elettrici e plug-in		 
Autoveicoli Benzina	Fuori produzione	 
Autoveicoli Gasolio		 
Autoveicoli Benzina-Gpl e Benzina-Metano		 
Autoveicoli ibridi		 
Autoveicoli elettrici e plug-in		 
Microcar e Motoveicoli		 

I file allegati allo speciale **RATIO** sono quelli disponibili alla data del 31.12.2020. Tuttavia, si consiglia di consultare le tabelle al momento di utilizzo del dato, accedendo direttamente al sito www.aci.it, nell’eventualità fossero state oggetto di successivo aggiornamento.

Indice

Auto aziendali in uso promiscuo ai dipendenti	Pag. 2
Valore imponibile dei rimborsi chilometrici ai dipendenti	Pag. 8

AUTO AZIENDALI IN USO PROMISCOVO AI DIPENDENTI

Art. 51 D.P.R. 22.12.1986, n. 917 - Artt. 13 e 14 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - Art. 24, c. 4 L. 7.07.2009, n. 88 - Art. 1, cc. 632 e 633 L. 27.12.2019, n. 160 D. Lgs. 2.09.1997, n. 314 - D.L. 3.10.2006, n. 262, conv. L. 24.11.2006, n. 286 L. 27.12.2006, n. 296 - D.L. 2.07.2007, n. 81, conv. L. 3.08.2007, n. 127 C.M. 23.12.1997, n. 326/E - C.M. 10.02.1998, n. 48/E - Circ. Ag. Entrate 19.01.2007, n. 1/E - Ris. Ag. Entrate 20.02.2008, n. 6/DPF Ris. Ag. Entrate 29.03.2010, n. 26/E - Ris. Ag. Entrate 14.08.2020, n. 46/E

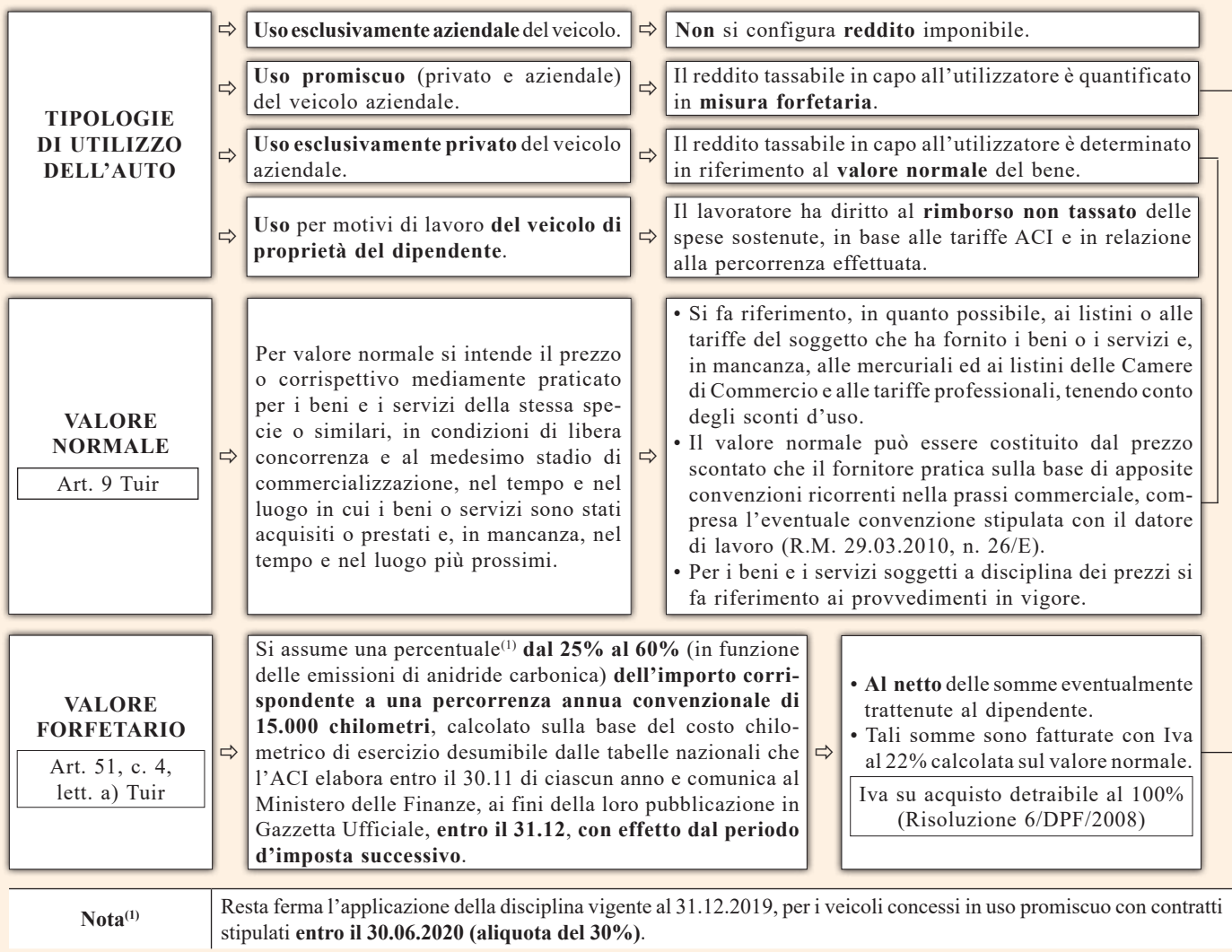
Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Ai fini della quantificazione di eventuali attribuzioni in natura, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'art. 9 del Tuir, con l'eccezione di talune categorie di beni o servizi per le quali si utilizza un sistema di calcolo forfetario.

La concessione in uso al dipendente di un'autovettura aziendale comporta, pertanto, la necessità di quantificare un valore da sottoporre a tassazione e contribuzione nel Libro unico del lavoro. A tal fine, occorre distinguere come il lavoratore utilizzi il veicolo: solo nel caso in cui l'utilizzo sia anche o esclusivamente personale si determinerà, infatti, un benefit; qualora, invece, il veicolo sia concesso in uso al dipendente esclusivamente per motivi connessi all'attività lavorativa, non si determinerà alcun reddito imponibile, stante l'assenza di benefici personali per il lavoratore.

La **L. 160/2019** ha modificato la percentuale per determinare il fringe benefit, pari al **25%** dell'importo corrispondente a una percorrenza annua convenzionale di **15.000 chilometri** calcolato sulla base delle tariffe ACI che ogni anno sono aggiornate, entro il 31.12, con validità dall'anno successivo.

La percentuale è aumentata per le autovetture **più inquinanti**, in base alle emissioni di anidride carbonica. Le **modifiche sono applicabili ai contratti stipulati dal 1.07.2020**.

SCHEMA DI SINTESI



DECORRENZA NUOVI FRINGE BENEFIT SULLE AUTOVETTURE

BENI E SERVIZI UTILIZZATI DAL DIPENDENTE

Regola generale

- I redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del Tuir sono governati dal principio di onnicomprensività, previsto dall'art. 51, c. 1 del Tuir, in applicazione del quale 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.
- Pertanto, sia gli emolumenti in denaro, sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi e alle opere percepiti dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituiscono, in linea generale, redditi imponibili e concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

REGIME FISCALE DEI VEICOLI

• Determinazione forfettaria del fringe benefit

- L'art. 51 del Tuir individua specifiche deroghe al principio della totale tassabilità del reddito di lavoro dipendente, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

In particolare, per gli **autoveicoli**, motocicli e ciclomotori concessi in **uso promiscuo ai dipendenti** è previsto, in deroga al generale criterio di tassazione dei fringe benefit basato sul loro "valore normale", un criterio di **determinazione forfettaria** del quantum da assoggettare a tassazione.

• Fino al 31.12.2019

- Nella formulazione antecedente alle modifiche apportate dall'art. 1, c. 632 della legge di Bilancio 2020, i veicoli concessi in uso promiscuo concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente per un ammontare **pari al 30%** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente.

• Dal 1.01.2020

- La legge di Bilancio 2020, al fine di incentivare il ricorso all'utilizzo di veicoli meno inquinanti ha disposto che, per i veicoli di nuova immatricolazione, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a 60 per chilometro (g/km di CO₂), concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1.07.2020, si assume il 25% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente.

Percentuali

- La predetta percentuale è elevata al **30%** per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma **non a 160 g/km**. Qualora i valori di emissione dei suindicati veicoli siano superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la predetta percentuale è elevata al **40%** per l'anno 2020 e al **50%** a decorrere dall'anno 2021.
- Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica **superiori a 190 g/km**, la predetta percentuale è pari al 50% per l'anno 2020 e al **60%** a decorrere dall'anno 2021.
- Le modifiche normative introdotte confermano la tassazione forfettaria dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, seppur graduata in ragione delle emissioni di anidride carbonica dei veicoli stessi.
- In particolare, il legislatore ha previsto, ai fini dell'imponibilità, un valore forfettario del benefit più basso per i veicoli meno inquinanti, aumentando, invece, gradatamente la base imponibile del valore dei veicoli con emissioni di anidride carbonica superiori ai 160 g/km.

Ris. Ag. Entrate 14.08.2020, n. 46/E

DECORRENZA

• **Dal 1.07.2020** • La nuova disciplina, si applica ai veicoli di **nuova immatricolazione** concessi in uso promiscuo con **contratti stipulati a partire dal 1.07.2020**.

• **Data della immatricolazione** • In relazione alla locuzione “di nuova immatricolazione”, l’Agenzia delle Entrate ritiene che essa vada ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori **immatricolati dal 1.07.2020**, a nulla rilevando la data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2020 (1.01.2020).

Ne consegue che, fatto salvo il rispetto del momento in cui l’autoveicolo, il motociclo o il ciclomotore è concesso in uso promiscuo al dipendente, il requisito temporale relativo all’immatricolazione è da ricollegarsi alla data della stessa, ovvero se antecedente al 1.07.2020 o a far data dalla medesima. Solo in quest’ultimo caso, pertanto, si riterrà soddisfatto il requisito temporale relativo all’immatricolazione.

• **Stipula del contratto** • Affinché la nuova formulazione dell’art. 51 del Tuir possa trovare applicazione è necessario, inoltre, che gli autoveicoli, motocicli e ciclomotori siano **concessi** in uso promiscuo con **contratti stipulati a decorrere dal 1.07.2020**.

• Ai sensi dell’art. 1321 C.C. il contratto è l’accordo di due o più parti per costituire, regolare o estinguere tra loro un rapporto giuridico patrimoniale ovvero suscettibile di valutazione economica (art. 1174 C.C.).
 • Ciò considerato, si rileva che la concessione dell’auto in uso promiscuo non è da considerare un atto unilaterale, da parte del datore di lavoro, dal momento che **il lavoratore deve accettare il benefit, sottoscrivendo** le condizioni previste per l’utilizzo dell’autoveicolo, del motociclo o del ciclomotore. Si pensi, ad esempio, alle condizioni relative all’ipotesi di incidente, alle riparazioni, al pagamento di multe al rifornimento alla pompa di benzina, alle spese di parcheggio, alle modalità di tassazione del benefit; il lavoratore, infatti, può chiedere che l’importo del benefit gli venga trattenuto dallo stipendio e non farlo concorrere alla base imponibile.
 • Alla luce del dettato normativo di cui all’art. 1321 C.C. e delle riportate considerazioni, pertanto, si ritiene che **il momento della sottoscrizione dell’atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente per l’assegnazione del benefit costituisca il momento rilevante al fine di individuare i contratti stipulati a decorrere dal 1.07.2020**.



Contratti precedenti

Con riferimento ai veicoli concessi in uso promiscuo con **contratti stipulati entro il 30.06.2020**, è lo stesso legislatore che **dispone l’applicazione della vecchia norma** che, conseguentemente, continuerà “a vivere” per tutta la durata del contratto, così come precedentemente inteso.



Ris. Ag. Entrate 14.08.2020, n. 46/E

PRINCIPIO DI CASSA

• La portata della nuova normativa deve essere valutata anche alla luce del principio di cassa, che presiede la determinazione del reddito di lavoro dipendente, in applicazione del quale la retribuzione deve essere imputata in base al momento di effettiva percezione della stessa da parte del lavoratore.

• Tale principio si applica sia con riferimento alle erogazioni in denaro sia con riferimento alle erogazioni in natura mediante l’assegnazione di beni o servizi.

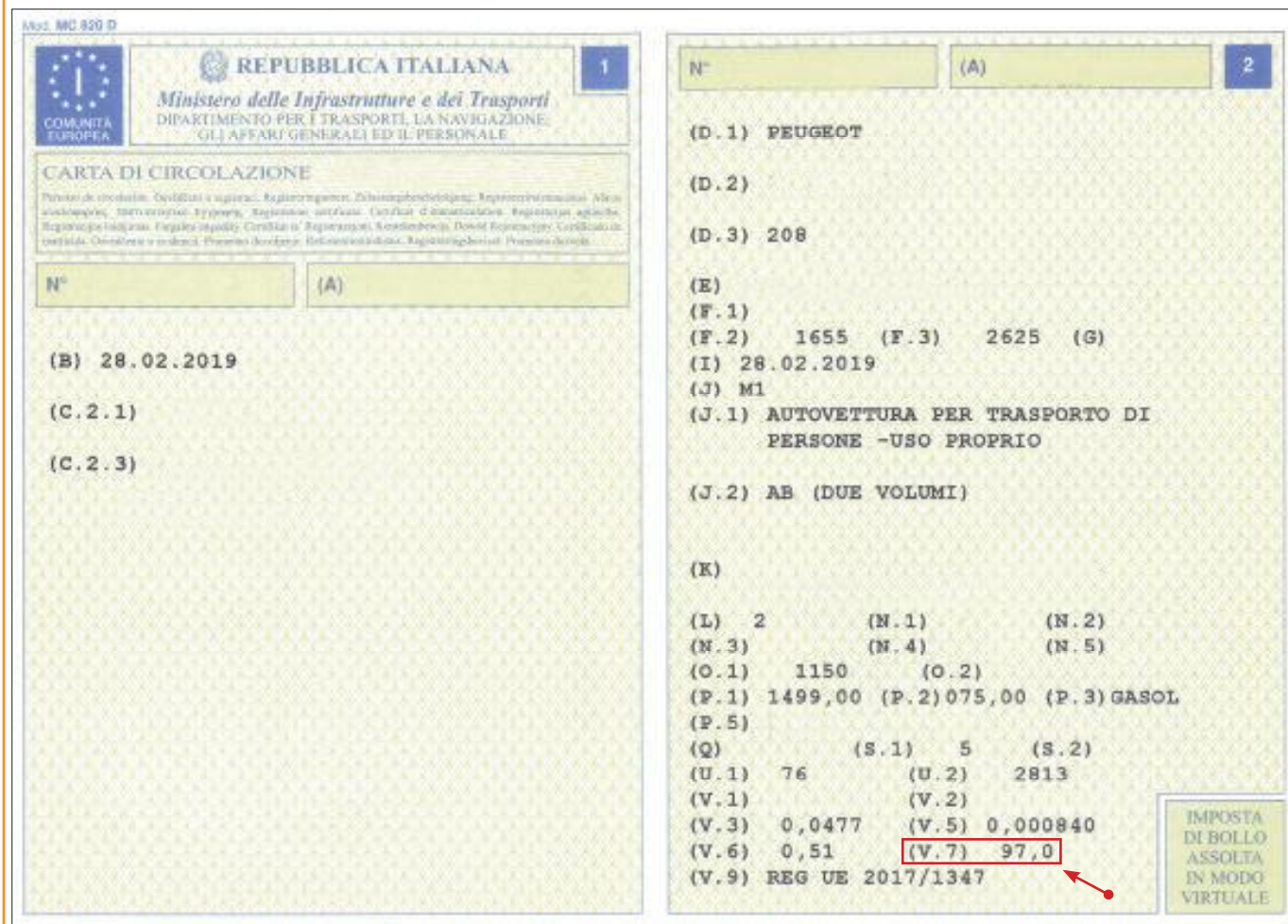
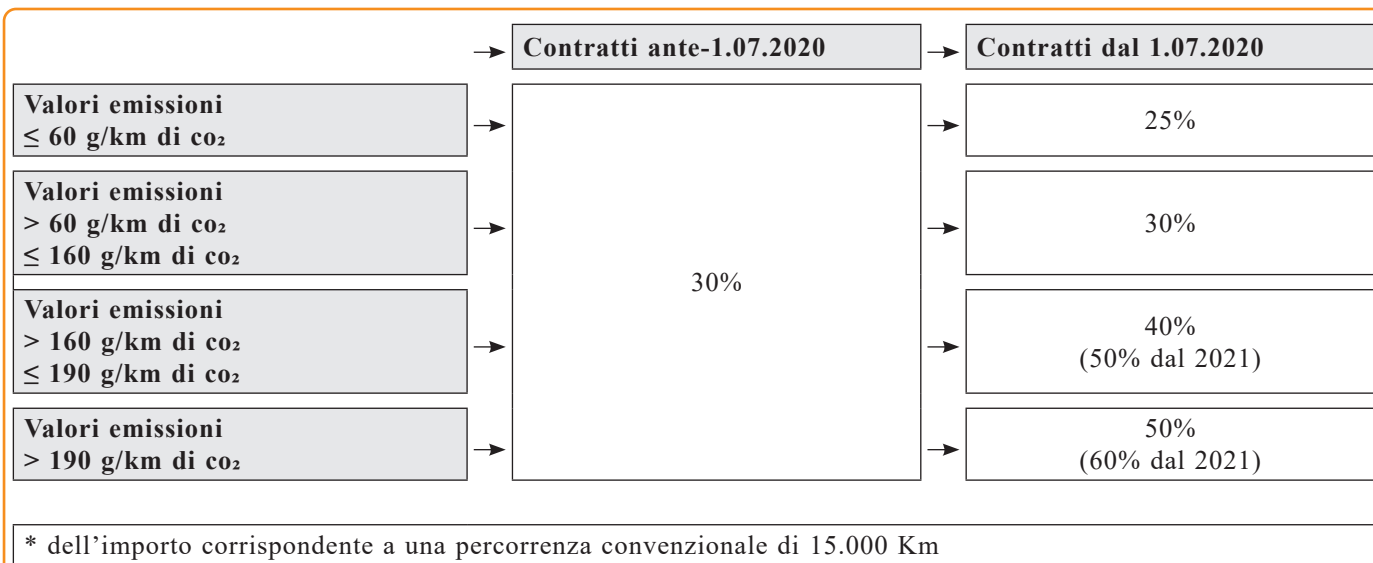
• Il momento di percezione del bene in natura coincide con quello in cui il fringe benefit esce dalla sfera patrimoniale dell’erogante per entrare in quella del dipendente.

• Affinché la nuova formulazione della norma in esame trovi applicazione è necessario, tra l’altro, che l’autoveicolo, il motociclo o il ciclomotore sia assegnato al dipendente a decorrere dal 1.07.2020.

Ris. Ag. Entrate 14.08.2020, n. 46/E

Tavola riepilogativa

Fringe benefit auto aziendali



VEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCO

ASPETTI RILEVANTI AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE PER L'IMPRESA

• Deducibilità dei costi al 70%

Art. 164, c. 1, lett. b-bis D.P.R. 917/1986

• Per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta è **deducibile il 70% dei costi**, senza alcun limite di spesa.

- Tale percentuale di deducibilità deve essere applicata all'intero ammontare dei costi riferiti ai veicoli in oggetto.
- Ipotizzando costi auto per € 1.000 (comprensivi di fringe benefit), la deduzione complessiva ammonterebbe a € 700 (Circ. Ag. Entrate 18.06.2008, n. 47/E, p. 5.1).
- Tale percentuale di deducibilità deve essere applicata all'intero ammontare dei costi riferiti ai veicoli in oggetto, senza applicare le limitazioni di deducibilità previste all'art. 164, c. 2, lett. b).

• Periodo di utilizzo

• L'utilizzo promiscuo, **per la maggior parte del periodo d'imposta**, deve essere provato in base a idonea documentazione.

Esempi

- Clausola del contratto di lavoro.
- Scrittura privata.

Importo trattenuto al dipendente

L'importo trattenuto o pagato dal contribuente **deve essere fatturato** dall'azienda comprensivo di Iva al 22%.

ASPETTI RILEVANTI AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE PER DIPENDENTI

• Benefit

Art. 51, c. 4, lett. a) Tuir



• Il valore da assoggettare a tassazione sia ai fini fiscali, sia contributivi (fringe benefit) è pari ad un'aliquota variabile **dal 25% al 60%** (in funzione delle emissioni di anidride carbonica) **dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 Km**, calcolato sulla base delle tabelle Aci (**per contratti stipulati dal 1.07.2020**).

Al netto degli importi, comprensivi di Iva, eventualmente trattenuti al lavoratore o corrisposti al datore di lavoro nel periodo d'imposta comprensivi di Iva. Ne deriva che se gli importi trattenuti o corrisposti al datore di lavoro eccedono l'ammontare del fringe benefit nessun ammontare verrà assoggettato a tassazione per l'utilizzo del mezzo.

Percentuale

- Per i veicoli di **nuova immatricolazione** si assume il **25%** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'Aci.
- La predetta percentuale è elevata al **30%** per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica **superiori a 60 g/km ma non a 160g/km**.
- Qualora i valori di emissione dei suindicati veicoli siano **superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km**, la predetta percentuale è elevata al 40% per l'anno 2020 e al **50%** a decorrere dall'anno 2021.
- Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica **superiori a 190 g/km**, la predetta percentuale è pari al 50% per l'anno 2020 e al **60%** a decorrere dall'anno 2021.

• Percorrenza convenzionale

• La percorrenza convenzionale è determinata su base annua: l'imponibile deve essere determinato in riferimento al periodo dell'anno per il quale è concesso l'uso del veicolo.

• Le **tabelle Aci**, consultabili in Internet, riportano, per ogni veicolo, il costo chilometrico e il fringe benefit annuale.

• Qualora nelle tabelle Aci non sia rinvenibile il tipo d'auto concesso in uso, occorre riferirsi al modello che, per le sue caratteristiche (cilindrata, prezzo, potenza), risulti più simile a quello utilizzato.

• Conteggiando il **numero dei giorni**, a prescindere dall'effettivo utilizzo.

Sito Internet
www.aci.it

Costi sostenuti dal dipendente

C.M. 326/1997

È 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 (es.: carburante), dovendosi comunque fare riferimento al totale costo di percorrenza esposto nelle tabelle.

• Esenzione

Art. 51 c. 3, Tuir

• Se il valore complessivo del benefit nel corso del periodo di imposta interessato **non eccede € 258,23**, questo è escluso dalla base imponibile; se il valore supera tale limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

ASPETTI RILEVANTI AI FINI IVA

• Detrazione Iva su acquisto

Risoluz. 20.02.2008, n. 6/DPF, p. 4

• I veicoli utilizzati dal datore di lavoro nell'esercizio dell'impresa e messi a disposizione dei dipendenti, dietro un corrispettivo convenuto specificamente per la possibilità accordata a questi ultimi di utilizzarli anche per scopi privati, sono comunque da considerarsi utilizzati totalmente per l'effettuazione di operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività d'impresa.

• Ne deriva che, in base ai criteri generali in materia di detrazione dell'Iva, l'imposta afferente l'acquisto dei veicoli stessi è **integralmente detraibile** (sempreché non sussistano limitazioni alla detrazione conseguenti all'effettuazione di operazioni esenti o non soggette).

• Rimane la detrazione al 40% se non vi è alcun canone addebitato al dipendente.

• Fattura al dipendente

• La messa a disposizione dei veicoli da parte del datore di lavoro nei confronti del dipendente dietro corrispettivo è un'operazione imponibile ai fini Iva, ai sensi del principio generale in tema di imposizione delle prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso.

• In caso di messa a disposizione dei veicoli a fronte di un corrispettivo specifico inferiore al valore normale, la base imponibile è costituita dal valore normale medesimo [art. 13, c. 3, lett. d) D.P.R. 633/1972].

• Trattandosi di operazione dietro corrispettivo, sussiste per il datore di lavoro l'obbligo di esercitare la rivalsa ai sensi dell'art. 18, c. 1 D.P.R. 633/1972.

Valore normale

• Per tali operazioni, con decreto del Ministero dell'Economia e Finanze sono stabiliti appositi criteri per l'individuazione del valore normale (art. 14, c. 3 D.P.R. 633/1972).

• Fino all'emanazione dell'apposito decreto, il valore normale è determinato in funzione dello stesso parametro **cui è commisurato il fringe benefit** ai fini dell'Irpef, ovvero per i contratti stipulati dal 1.07.2020 in misura variabile dal 25% al 60% (in funzione delle emissioni di anidride carbonica) dell'ammontare corrispondente a una percorrenza convenzionale di Km. 15.000 calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali Aci, al netto dell'Iva nello stesso inclusa (cfr. art. 24, c. 6 L. 7.07.2009, n. 88).

Ove sia pattuito un corrispettivo inferiore a tale importo, la base imponibile è quindi costituita, in luogo del corrispettivo, dall'importo medesimo, al lordo delle somme trattenute al dipendente e al netto dell'Iva nello stesso importo inclusa.

Esempio n. 1

Calcolo indicativo del fringe benefit con contratto stipulato il 1.01.2021 per veicolo immatricolato il 15.12.2020 (Tariffe Aci in G.U. 22.12.2020, n. 317 suppl. ord. n. 42, per il 2021)

Dati esempio	<ul style="list-style-type: none"> • Si ipotizzi la concessione in uso promiscuo con contratto stipulato il 1.01.2021, per un periodo di 213 giorni, di una Audi Q5 50 3.0 TDI 286 CV (supponendo si tratti di veicolo di nuova immatricolazione). • Si concorda con il dipendente una trattenuta pari al 50% della percorrenza annua di 15.000 Km desumibile dalle tabelle Aci, pari al fringe benefit (si ipotizzano emissioni superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km).
a) Determinazione del benefit	
Costo chilometrico desunto dalle tabelle Aci	€ 0,7019 x
Chilometri convenzionali (15.000 x 50% = 7.500)	Km 7.500 =
Fringe benefit annuale	€ 5.264,25 :
Giorni dell'anno	365 x
Numero dei giorni per i quali il veicolo è assegnato, indipendentemente dall'effettivo utilizzo	213 =
Reddito teorico da attribuire al dipendente	€ 3.072,01 -
Ammontare trattenuto al dipendente, o da questo corrisposto, per l'uso dei mezzi, al lordo dell'Iva	€ 3.072,01 =
Benefit da assoggettare a tassazione e contribuzione nel libro unico	€ zero

Esempio n. 2

Fattura al dipendente per trattenuta relativa ad uso promiscuo di autovettura aziendale

Emittente		Cliente			
Alfa S.r.l. Via Principe di Piemonte, n. 15 46041 Asola (MN) C.F. e P. IVA 00153450202 Registro Imprese di Mantova n. 00153450202 Rea C.C.I.A.A. di MN n. 12345		Spett. le Verdi Luigi Via del Roseto, n. 15 20100 Milano C.F. VRDLGU54R16E897H			
		Data	Documento	Numero	
		1.08.2021	Fattura	108	
Unità di misura	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	Codice Iva	Importo
	Corrispettivo per utilizzo auto aziendale ad uso promiscuo Audi Q3 40TFSI 2.0 190 cv dal 1.01.2021 al 1.08.2021 (213 giorni). Valore calcolato sulla base delle tabelle Aci.			1	2.518,04
1) Imponibile 22%		2.518,04	2) Imponibile%		3) Imponibile%
4) Iva 22%		553,97	5) Iva%		6) Iva%
7) Non imponibile			8) Esente		9) Escluso
1-2-3) Operazione imponibile					Totale A (1+2+3)
7) Operazione non imponibile ai sensi dell'art.					2.518,04
8) Operazione esente ai sensi dell'art.					
9) Operazione esclusa ai sensi dell'art. D.P.R. 26.10.1972, n. 633 e succ. modif.					
					Totale B (4+5+6)
					553,97
					Totale C (7+8+9)
					Totale complessivo (A+B+C)
					3.072,01
					(S.E. & O.)

Esempio n. 3

Scritture contabili dell'importo addebitato al dipendente

		A) - Addebito al dipendente per l'utilizzo dell'auto ai fini privati			
P C II 5	E A 5		1.08		
		CREDITI V/DIPEND. VERDI	a	DIVERSI	3.072,01
			a	RIMBORSO SPESE AUTO IN USO PROMISCOUO	2.518,04
	PD 12		a	ERARIO C/IVA A DEBITO	553,97
Riaddebito importo per uso promiscuo auto a dipendente Verdi fattura n. 108.					
		B1) - Regolamento separato della fattura			
P C IV 1	P C II 5		1.08		
		BANCA C/C	a	CREDITI V/DIPEND. VERDI	3.072,01
Incasso fattura n. 108.					
		B2) - Regolamento con trattenuta in busta paga ⁽¹⁾			
E B 9a	PD 13 PD 12 P C II 5 PD 14		31.07		
		SALARI E STIPENDI	a	DIVERSI	3.000,00
			a	DEBITI V/INPS	299,13
			a	ERARIO C/RITENUTE IRPEF	719,67
			a	CREDITI V/DIPEND. VERDI	438,85
		a		DEBITI V/DIPENDENTI PER RETRIBUZIONI	1.542,35
Salari e stipendi mensili.					
Nota⁽¹⁾	È possibile ipotizzare di effettuare una trattenuta rateizzata per i mesi nei quali l'auto è concessa in uso promiscuo (€ 3.072,01: 7 mesi = € 438,85).				

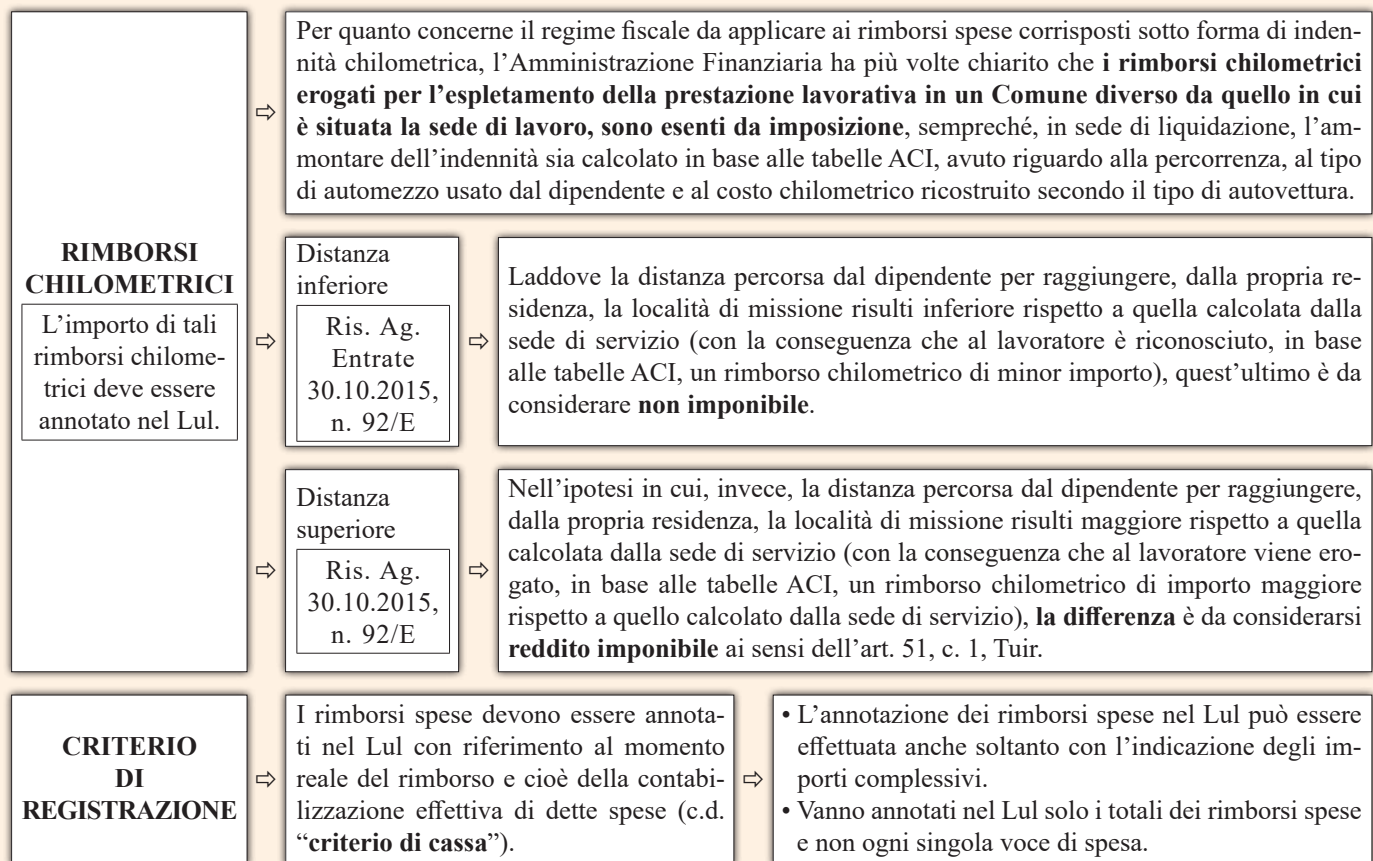
VALORE IMPONIBILE DEI RIMBORSI CHILOMETRICI AI DIPENDENTI

Ris. Ag. Entrate 30.10.2015, n. 92/E - Art. 51 cc. 1 e 5 D.P.R. 22.12.1986, n. 917 - Art. 39 D.L. 25.06.2008, n. 112 - Vademecum M.L. sul Lul 5.12.2008
Interpello M.L. 6.07.2010, n. 27 - C.M. Lavoro 21.08.2008, n. 20 - R.M. 30.10.2015, n. 92

Il regime fiscale da applicare ai rimborsi spese corrisposti sotto forma di indennità chilometrica, erogati per l'espletamento della prestazione lavorativa in un Comune diverso da quello in cui è situata la sede di lavoro, sono esenti da imposizione, sempreché, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia calcolato in base alle tabelle ACI, avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Laddove la distanza percorsa dal dipendente per raggiungere, dalla propria residenza, la località di missione risulti inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, con la conseguenza che al lavoratore è riconosciuto, in base alle tabelle ACI, un rimborso chilometrico di minor importo, quest'ultimo è da considerare **non imponibile** ai sensi dell'art. 51, c. 5, secondo periodo, del Tuir.

Viceversa, nell'ipotesi in cui la distanza percorsa dal dipendente per raggiungere, dalla propria residenza, la località di missione risulti **maggiore** rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, con la conseguenza che al lavoratore viene erogato, in base alle tabelle ACI, un rimborso chilometrico di importo maggiore rispetto a quello calcolato dalla sede di servizio, la differenza è da considerarsi **reddito imponibile** ai sensi dell'art. 51, c. 1, del Tuir.

SCHEMA DI SINTESI



ONNICOMPENSIVITÀ

REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE

• I redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del Tuir sono determinati in base al principio di onnicompensività, previsto dal successivo art. 51, c. 1, in applicazione del quale costituiscono **reddito tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce nel periodo d'imposta**, a qualunque titolo, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

• In generale, quindi, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono, per quest'ultimo, reddito di lavoro dipendente, salvo quanto statuito dai cc. 2 e seguenti dell'art. 51 del Tuir.

INDENNITÀ O RIMBORSI PER TRASFERTE

• **Nell'ambito del territorio comunale**

• Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, **concorrono a formare il reddito.**

• **Al di fuori dell'ambito del territorio comunale**

• Per le trasferte fuori del territorio comunale sono previsti 3 distinti sistemi di tassazione in ragione del tipo di **rimborso (analitico, forfetario o misto)** scelto.
• In ogni caso, non è possibile ipotizzare, accanto alle fattispecie individuate dal legislatore tributario nel c. 5 dell'art. 51 del Tuir, nuovi e diversi sistemi di calcolo degli importi che non concorrono al reddito.

CASO PRATICO

Esempio

Calcolo dell'imponibilità dei rimborsi chilometrici

Dati	<ul style="list-style-type: none"> Nel mese di febbraio 2021 il sig. Bianchi Mario: <ul style="list-style-type: none"> ha prestato parte della propria mansione in trasferta, in particolare al di fuori del territorio comunale ove è ubicata la sede di lavoro di assegnazione; l'ammontare dell'indennità calcolata in base alle tabelle ACI, avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo e al costo chilometrico ricostruito è pari a 0,39 €/Km; la residenza dello stesso è nel comune di Castel Goffredo (MN) mentre la sede di servizio è nel comune di Brescia (BS). 																																																																																																																																																
Rimborso chilometrico	Imponibilità <ul style="list-style-type: none"> Si ipotizzi che il sig. Bianchi Mario nel mese di febbraio 2021 si sia recato, partendo dalla propria abitazione: <ul style="list-style-type: none"> in data 8.02 in trasferta a Mantova - distanza di 35 Km (la distanza della località di missione è inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio); in data 22.02 in trasferta a Milano - distanza di 143 Km (la distanza della località di missione è maggiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio). 																																																																																																																																																
	<ul style="list-style-type: none"> Il rimborso chilometrico del 8.02 pari a € 27,30 [0,39€ x 35 Km x 2 (andata e ritorno)], poiché la distanza della località di missione è inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio è da considerarsi non imponibile. Il rimborso chilometrico del 22.02 pari a € 111,54 [€ 0,39 x 143 Km x 2 (andata e ritorno)], poiché la distanza della località di missione è maggiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, la differenza [tra Castel Goffredo/Milano di 143 Km e Brescia/Milano di 110 Km pari a 66 Km (143 - 110 x 2 (andata e ritorno))] per un importo di € 25,74 è da considerarsi imponibile. 																																																																																																																																																
Libro unico del lavoro	Nel Libro unico del lavoro unitamente allo stipendio saranno riconosciuti e pagati con bonifico a parte € 113,10 (€ 27,30 + € 111,54 - € 25,74) a titolo di rimborso chilometrico non imponibile, mentre saranno riconosciuti e pagati unitamente alle competenze correnti, € 25,74 a titolo rimborso chilometrico imponibile.																																																																																																																																																
Libro Unico del lavoro - sezione retribuzione	<table border="1"> <thead> <tr> <th>CODICE</th> <th>DESCRIZIONE</th> <th>QUANTITÀ</th> <th>BASE</th> <th colspan="2">LAVORAZIONE</th> <th colspan="2">TRATTENUTE</th> <th>STATUTOGHE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>8002</td> <td>LAVORO ORDINARIO (giorni)</td> <td>26,00</td> <td>99,05615</td> <td colspan="2">2.575,46</td> <td colspan="2"></td> <td></td> </tr> <tr> <td>650</td> <td>PREMIO PRODUZIONE</td> <td></td> <td></td> <td colspan="2">133,44</td> <td colspan="2"></td> <td></td> </tr> <tr> <td>122</td> <td>RIMB. KM NON IMPONIBILE</td> <td></td> <td></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td>113,10</td> </tr> <tr> <td>123</td> <td>RIMB. KM IMPONIBILE</td> <td></td> <td></td> <td colspan="2">25,74</td> <td colspan="2"></td> <td></td> </tr> <tr> <td>9117</td> <td>RATA ADDIZ. REGIONALE A.P.</td> <td></td> <td></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">74,65</td> <td></td> </tr> <tr> <td>9119</td> <td>RATA ADD. COMUNALE A.P.</td> <td></td> <td></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">26,03</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="4">TOTALE LAVORO</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>2.735,00</td> <td>251,35</td> <td></td> <td>2,00</td> <td></td> <td>253,35</td> </tr> <tr> <td colspan="4">TOTALE LAVORO</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>2.481,29</td> <td></td> <td>969,58</td> <td></td> <td>969,58</td> </tr> <tr> <td colspan="4">ACCONTO</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>RATA PRESTITO</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>0,31</td> <td>100,68</td> <td>1.323,92</td> </tr> <tr> <td colspan="4">CONGUAGLIO FINE ANNO CESS. SAPP.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>0,28</td> </tr> <tr> <td colspan="4">TOTALE</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>1.411,00</td> </tr> </tbody> </table> <p> € 2.575,46 + € 133,44 + € 25,74 </p> <p> € 2.481,29 </p> <p> € 2.734,64 - € 253,35 </p>	CODICE	DESCRIZIONE	QUANTITÀ	BASE	LAVORAZIONE		TRATTENUTE		STATUTOGHE	8002	LAVORO ORDINARIO (giorni)	26,00	99,05615	2.575,46					650	PREMIO PRODUZIONE			133,44					122	RIMB. KM NON IMPONIBILE							113,10	123	RIMB. KM IMPONIBILE			25,74					9117	RATA ADDIZ. REGIONALE A.P.					74,65			9119	RATA ADD. COMUNALE A.P.					26,03			TOTALE LAVORO												2.735,00	251,35		2,00		253,35	TOTALE LAVORO													2.481,29		969,58		969,58	ACCONTO										RATA PRESTITO					0,31	100,68	1.323,92	CONGUAGLIO FINE ANNO CESS. SAPP.																	0,28	TOTALE								1.411,00
CODICE	DESCRIZIONE	QUANTITÀ	BASE	LAVORAZIONE		TRATTENUTE		STATUTOGHE																																																																																																																																									
8002	LAVORO ORDINARIO (giorni)	26,00	99,05615	2.575,46																																																																																																																																													
650	PREMIO PRODUZIONE			133,44																																																																																																																																													
122	RIMB. KM NON IMPONIBILE							113,10																																																																																																																																									
123	RIMB. KM IMPONIBILE			25,74																																																																																																																																													
9117	RATA ADDIZ. REGIONALE A.P.					74,65																																																																																																																																											
9119	RATA ADD. COMUNALE A.P.					26,03																																																																																																																																											
TOTALE LAVORO																																																																																																																																																	
			2.735,00	251,35		2,00		253,35																																																																																																																																									
TOTALE LAVORO																																																																																																																																																	
				2.481,29		969,58		969,58																																																																																																																																									
ACCONTO																																																																																																																																																	
	RATA PRESTITO					0,31	100,68	1.323,92																																																																																																																																									
CONGUAGLIO FINE ANNO CESS. SAPP.																																																																																																																																																	
								0,28																																																																																																																																									
TOTALE								1.411,00																																																																																																																																									

COSTI CHILOMETRICI

- **Cosa sono i costi chilometrici di esercizio**

 - Espresse in “Euro per km”, sono le spese sostenute per l'utilizzo di un veicolo, riferite ad alcuni valori standard di percorrenza annua.
 - Il costo d'esercizio si compone di varie voci, sulle quali la percorrenza annua incide in modo diverso.
 - Il costo d'esercizio può essere standard se tiene conto dei valori pre-determinati dall'ACI per le singole voci, oppure personalizzato se i valori di alcuni parametri sono modificati per adattarli alle realtà dei singoli utilizzatori.

- **A che cosa servono i costi chilometrici di esercizio elaborati dall'ACI**

 - Di solito i costi chilometrici di esercizio sono utilizzati per rimborsare il dipendente (o il professionista) che faccia uso del proprio veicolo svolgendo attività a favore del datore di lavoro.
 - Possono inoltre servire a comparare l'economicità di diversi modelli di veicoli: l'applicazione a tutti i modelli degli stessi criteri di calcolo garantisce l'oggettività del confronto.

- **Con quale periodicità sono aggiornati i costi chilometrici di esercizio**

 - La pubblicazione, su CD-ROM, dei costi chilometrici di esercizio è aggiornata 2 volte l'anno, indicativamente a marzo e a settembre; sul sito web si trovano gli importi aggiornati in tempo reale.

- **Quali sono le voci comprese nei costi chilometrici di esercizio**

 - Le voci comprese nei costi chilometrici di esercizio sono le seguenti:
 - .. quota ammortamento capitale;
 - .. quota interessi sul capitale investito;
 - .. assicurazione RCA;
 - .. tassa automobilistica;
 - .. carburante;
 - .. pneumatici;
 - .. riparazioni e manutenzioni.

- **Utilizzo delle colonne di percorrenza annua**

 - La percorrenza media annua dei veicoli costituisce un fattore di rilevante importanza, in quanto il costo complessivo d'esercizio varia in funzione di essa.
 - Con tale parametro si intende il numero di chilometri effettuati nel corso dell'anno dal veicolo, indipendentemente dall'uso, comprensivi quindi sia dell'uso personale sia dell'uso lavorativo.
 - Nel caso di rimborso per viaggi di lavoro occasionali o ricorrenti con auto del dipendente, individuato l'importo (in euro/km) corrispondente alla percorrenza totale, questo andrà moltiplicato per il numero di chilometri percorsi per motivi lavorativi.

- **Percorrenza annua non presente in tabella**

 - I costi chilometrici consentono di calcolare qualsiasi percorrenza media annua.
 - È sufficiente dividere il **totale** dei costi non proporzionali per la percorrenza desiderata; il risultato va sommato al **totale** dei costi proporzionali.
 - Il calcolo va effettuato manualmente, non consentendo il software variazioni su alcun parametro relativo al calcolo del costo chilometrico.

- **Veicoli per i quali l'ACI elabora i costi chilometrici di esercizio**

 - I criteri per l'inserimento dei veicoli nelle tabelle dei costi chilometrici di esercizio - nell'impossibilità di prevedere tutti i modelli in tutte le versioni di tutte le Case - si basano principalmente sulla loro diffusione a livello nazionale.
 - Sono circa 15.000 i modelli attualmente inseriti in archivio, tra autovetture (in produzione e fuori produzione), autotiratori e motocicli.

COSTI CHILOMETRICI (segue)

• Veicoli senza costi già calcolati

- L'ACI - Area Professionale Statistica, per veicoli di recentissima produzione o comunque non presenti su Internet, può fornire il calcolo del costo d'esercizio, nei limiti in cui sono disponibili i dati informativi su cui si basa l'elaborazione.
- Si può quindi inviare la richiesta, allegando una fotocopia della "parte tecnica" della carta di circolazione (quella dove sono riportate le caratteristiche tecniche del veicolo).
- Non saranno tuttavia prese in considerazione richieste che possono trovare soddisfacente risposta attraverso la consultazione su modelli assai simili, o che differiscono per caratteristiche scarsamente influenti (tipo carrozzeria, dotazioni tecniche di marginale valore ecc.).

• Elaborazioni personalizzate

- Le elaborazioni personalizzate dei costi chilometrici di esercizio, per i veicoli presenti nelle pagine web ACI, sono possibili solo per alcuni parametri: Assicurazione RCA, prezzo dei carburanti, alimentazione e percorrenza media annua. Queste possono essere richieste all'Automobile Club Provinciale più vicino, verificando preventivamente la disponibilità del servizio. In caso negativo l'elaborazione si può richiedere all'Area Professionale Statistica.

• Veicoli con doppia alimentazione, trasformati dopo l'acquisto

- Per avere un risultato che fosse facilmente applicabile in generale (pur nella notevole variabilità sia dei costi degli impianti che dei consumi di carburante), si è fatto riferimento a dei valori medi, ottenuti personalizzando il costo chilometrico, a 15.000 km annui, per vari modelli di autovetture riferiti ai segmenti B, C e D; i risultati sono i seguenti:

	GPL	METANO
Segmento B	- 9%	- 14%
Segmento C	- 7%	- 11%
Segmento D	- 6%	- 10%

• Veicoli commerciali

- All'interno del sito web www.aci.it sono disponibili i costi di esercizio anche di un piccolo campione di autofurgoni. Per elaborare, invece, il costo chilometrico per "veicoli industriali pesanti" (autocarri merci oltre 3,5 tonn. o trattori stradali) sarà necessario effettuare un calcolo personalizzato da richiedere all'Area Statistica, inviando la fotocopia della carta di circolazione e annotando anche il prezzo di listino del mezzo e l'importo del premio assicurativo RCA.

• Pubblicazione dei costi chilometrici

- È possibile richiedere a pagamento, la pubblicazione "Costi analitici d'esercizio" edito dall'Automobile Club d'Italia, presso gli Automobile Club Provinciali. E' opportuno prendere prima contatto telefonico per accertarsi in merito alla disponibilità della pubblicazione.

• Differenza tra "fringe benefits" e costi chilometrici

- La tabella dei "fringe benefits" si applica quando il veicolo è di proprietà aziendale ed è concesso in uso al dipendente anche per fini privati. I valori della tabella misurano forfetariamente l'incremento di reddito derivante da questa possibilità.
- I "costi di esercizio" si applicano invece ad altre ipotesi, tra le quali il rimborso per l'uso a scopo lavorativo del mezzo del dipendente.