CIRCOLARE N. 46/2025

Pordenone, 26 Agosto 2025

Ai gentili Clienti

Loro sedi

LE NOVITÀ PER LE AUTO ASSEGNATE AI DIPENDENTI IN USO PROMISCUO:

CIRCOLARE N. 10/E/2025 E RISPOSTA A INTERPELLO N. 192/E/2025

Con la circolare n. 10/E/2025 e con la risposta a interpello n. 192/E/2025, l'Agenzia delle Entrate fornisce i chiarimenti in merito alla disciplina fiscale applicabile ai redditi di lavoro dipendente derivanti dalla concessione in uso promiscuo di autoveicoli, motocicli e ciclomotori, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 e dal D.L. n. 19/2025.

Novità Legge di Bilancio 2025

Si ricorda che l'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, che disciplina la tassazione dei fringe benefit derivanti dall'uso promiscuo di veicoli aziendali, è stato modificato dai citati provvedimenti, allo scopo di incentivare la diffusione di veicoli a basse emissioni e a disincentivare l'utilizzo di mezzi più inquinanti, in linea con gli impegni assunti a livello europeo e internazionale.

Per effetto delle novità, dal 1° gennaio 2025, per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati e veicoli consegnati a partire da tale data, il fringe benefit da assoggettare a tassazione viene determinato forfettariamente nel 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI. Tale percentuale è significativamente ridotta al 10% per i veicoli a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per gli ibridi plug-in. La circolare sottolinea che la nuova disciplina si applica solo se ricorrono congiuntamente i 3 requisiti: immatricolazione, stipula del contratto e consegna a partire dal 1° gennaio 2025. Viene, inoltre, ribadito che la concessione in uso promiscuo non è un atto unilaterale, ma richiede l'accettazione del lavoratore, formalizzata tramite sottoscrizione dell'atto di assegnazione e consegna effettiva del veicolo.

Disciplina transitoria

Un aspetto di particolare rilevanza pratica è rappresentato dalla disciplina transitoria introdotta dall'art. 6, comma 2-*bis*, D.L. n. 19/2025. Per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024, nonché per quelli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° gennaio al 30 giugno 2025, continua ad applicarsi la disciplina previgente, ossia quella vigente al 31 dicembre 2024. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, in tali casi, rileva la data di consegna del veicolo al dipendente e non solo la stipula del contratto. La ratio di questa disciplina è duplice: da un lato, evitare effetti retroattivi e penalizzanti per contribuenti e imprese che abbiano già assunto impegni sulla base della normativa previgente; dall'altro,

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

garantire una transizione graduale verso il nuovo regime, in coerenza con i principi di progressività e proporzionalità.

Riprendendo gli esempi dell'Agenzia delle Entrate, nel caso in cui un veicolo sia ordinato il 10 luglio 2024, concesso in uso con un contratto stipulato il 20 dicembre 2024, immatricolato e consegnato al dipendente a febbraio 2025, il regime di tassazione da applicare al fringe benefit è quello vigente al 31 dicembre 2024. Allo stesso modo, il regime previgente è applicabile anche al caso in cui un veicolo sia ordinato il 10 luglio 2024, concesso in uso con un contratto stipulato il 5 febbraio 2025, immatricolato e consegnato al dipendente a maggio 2025. In entrambi i casi, si applicano le percentuali differenziate in base alle emissioni di CO2 secondo la disciplina in vigore fino al 31 dicembre 2024 (ad esempio 25%, 30%, 50%, 60% a seconda della fascia di emissione).

Per tutte le fattispecie non rientranti nei casi sopra descritti, la circolare ribadisce l'applicazione del criterio generale previsto dall'art. 51, comma 3, TUIR: il valore del fringe benefit deve essere determinato in base al "valore normale" del bene o servizio, limitatamente alla quota riferibile all'uso privato, scorporando cioè la parte di utilizzo aziendale. Tale criterio, già chiarito nella risoluzione n. 46/E/2020, impone una valorizzazione analitica e documentata, con particolare attenzione all'individuazione oggettiva dei costi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro.

Il "valore normale"

La risposta a interpello n. 192/E/2025 affronta il seguente caso specifico: contratto sottoscritto il 27 dicembre 2024 e consegna del veicolo prevista non prima del 1° luglio 2025. Pertanto, non può applicarsi la disciplina previgente, poiché la consegna è successiva al 30 giugno 2025, e non può applicarsi nemmeno la nuova disciplina agevolata (ad esempio percentuale forfetizzata), poiché non risultano realizzati tutti i requisiti contemporaneamente nel 2025. Dovrà, pertanto, applicarsi il criterio ordinario di determinazione del "valore normale" (art. 51, comma 3 e art. 9, TUIR), con riferimento esclusivo all'uso privato del veicolo. Questo comporta la necessità di una quantificazione analitica del valore del benefit, che può risultare più onerosa sia per il datore di lavoro sia per il lavoratore, rispetto al criterio forfettario previsto ex lege da regime previgente o futuro. Tale assetto conduce a evidenziare una criticità operativa, in quanto la ripartizione delle tempistiche di ordine, stipula e consegna dei veicoli aziendali potrà produrre ricadute significative sul regime fiscale applicabile, con potenziale aumento degli oneri amministrativi e rischio per i lavoratori di vedersi attribuire valori fiscalmente imponibili più elevati. Questa impostazione, da un lato rigorosa e aderente al principio di effettività del benefit, risponde anche a un'esigenza di contrasto a possibili pratiche elusive (ad esempio stipula "anticipata" per congelare un regime più favorevole). Tuttavia, la subordinazione esclusiva alla data di consegna può esporre sia il datore di lavoro sia il dipendente a fattori esogeni fuori dal loro diretto controllo (ad esempio ritardi nella filiera distributiva dei veicoli), con effetti fiscali imprevisti.

Studio Pacella Consulenti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***