



NEWSLETTER N. 9 - 2025

06 agosto 2025 Pagina 1/4

IMPOSTE DIRETTE

AUTOVEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCOO AI DIPENDENTI

Si riepiloga di seguito il regime fiscale ai fini delle imposte sui redditi del fringe benefit relativo alla concessione in uso di autoveicoli ai dipendenti, come modificato dalla L. n. 207/2024 e dal D.L. n. 19/2025 (convertito con modificazioni dalla L. n. 60/2025), alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 10/2025.

Immatricolazione/concessione/consegna nel 2025 in base al tipo di alimentazione.

A partire dal 1° gennaio 2025, per i veicoli di nuova immatricolazione che siano stati (art. 51, c. 4, lett. a, TUIR):

- immatricolati a decorrere dal 1° gennaio 2025,
- concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025 (ovvero il cui atto di assegnazione sia stato sottoscritto da parte del datore di lavoro e del dipendente a decorrere dal 1° gennaio 2025),
- assegnati (i.e. consegnati) ai lavoratori dipendenti a decorrere dal 1° gennaio 2025,

il fringe benefit è determinato applicando (all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km, come da tabelle ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente) la seguente percentuale:

- veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica: 10%,
- veicoli elettrici ibridi plug-in: 20%;
- altri veicoli: 50%.

Immatricolazione/concessione/consegna da 01.07.2020 a 31.12.2024 in base ai valori di emissione CO2.

In via transitoria, per i veicoli immatricolati e concessi in uso promiscuo (i.e. consegnati) dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024, il fringe benefit continua ad essere determinato in base ai valori di emissione CO2 con la seguente percentuale (art. 6, c. 2-bis, d.l. 19/2025):

- non superiori a 60 g/km: 25%;
- compresi tra 60 g/km e 160 g/km: 30%;
- compresi tra 160 g/km e 190 g/km: 40% per il 2020 e 50% dal 2021;
- superiori a 190 g/km 50% per il 2020 e 60% dal 2021.

Immatricolazione/concessione/consegna da 01.01.2025 a 30.6.2025 in base ai valori di emissione CO2, ma con opzione in base al tipo di alimentazione.

In via transitoria, anche per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024, ma immatricolati e concessi in uso promiscuo (i.e. consegnati) dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025, il fringe benefit può continuare ad essere determinato in base ai valori di emissione CO2 con la medesima percentuale (art. 6, c. 2-bis, d.l. 19/2025):

- non superiori a 60 g/km: 25%;
- compresi tra 60 g/km e 160 g/km: 30%;
- compresi tra 160 g/km e 190 g/km: 40% per il 2020 e 50% dal 2021;
- superiori a 190 g/km 50% per il 2020 e 60% dal 2021.

Tuttavia, l'impresa può scegliere di applicare le nuove percentuali determinate in base al tipo di alimentazione se più

NEWSLETTER N. 9 - 2025

06 agosto 2025 pagina 2/4

favorevoli (ad esempio, 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica, 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in).

Immatricolazione/concessione/consegna a cavallo tra 2024 e 2025 in base al valore normale.

Al di fuori dei casi sopra evidenziati, la quantificazione del fringe benefit derivante dall'uso promiscuo di veicoli aziendali segue il criterio generale dettato dall'art. 51, c. 3, primo periodo, del TUIR, ovvero il valore normale ex art. 9 TUIR, relativo all'uso privato del veicolo.

A titolo esemplificativo, il criterio generale trova applicazione in caso di veicoli:

- ordinati entro il 31 dicembre 2024,
- immatricolati nel 2024,
- concessi e/o consegnati al lavoratore a luglio 2025 o successivamente.

In tal caso, infatti, l'immatricolazione, la concessione e l'assegnazione non si verificano tutti nel 2025, e dunque non può trovare applicazione la nuova disciplina basata sul tipo di alimentazione.

Inoltre, la concessione e la consegna non avvengono entro il 31 dicembre 2024 e neppure entro il 30 giugno 2025, e dunque non può trovare applicazione neppure la disciplina transitoria.

Si evidenzia infine che, in caso di proroga del contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo, resta confermato il regime fiscale applicabile al momento della sottoscrizione dell'originario contratto fino alla naturale scadenza.

Mentre, in caso di riassegnazione del veicolo a un altro dipendente con la stipula di un nuovo contratto, si applica il regime fiscale in vigore al momento della riassegnazione.

SPESE RELATIVE A VITTO, ALLOGGIO, VIAGGIO E TRASPORTO MEDIANTE AUTOSERVIZI PUBBLICI NON DI LINEA

Si riepiloga di seguito il regime fiscale ai fini delle imposte sui redditi delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici, come modificato dal D.l. n. 84/2025.

Rimborsi spese ai dipendenti

I rimborsi delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute dal lavoratore dipendente in occasione di una trasferta per conto del datore di lavoro (impresa o lavoratore autonomo):

- non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente nei limiti stabiliti all'art. 51, c. 5, TUIR,
- sono deducibili dal reddito di impresa nei limiti stabiliti all'art. 95, c. 3, TUIR,
- sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo ex art. 54-septies, c. 6-bis, TUIR

a condizione che le spese - se effettuate nel territorio dello Stato - siano sostenute con sistemi di pagamento tracciabili. La tracciabilità non è richiesta per le spese sostenute all'estero.

Rimborsi spese ai lavoratori autonomi

Il rimborso delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute dal lavoratore autonomo e addebitate analiticamente al committente, non concorre a formare il reddito di lavoro autonomo ex art. 54, c. 2 e 2-bis, TUIR, a condizione che le spese, se effettuate nel territorio dello Stato, siano sostenute con sistemi di pagamento tracciabili. La tracciabilità non è richiesta per le spese sostenute all'estero.

Le relative spese non sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo. Fanno eccezione:

- le spese non rimborsate da parte del committente, che sono deducibili a partire dalla data in cui: a) il committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di cui al D.lgs. 14/2019, o a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni, b) la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente sia rimasta infruttuosa, c) il diritto alla riscossione del corrispondente credito si è prescritto (ex art. 54-ter, c. 2, TUIR);
- le spese di importo, comprensivo del compenso a esse relative, non superiore a euro 2.500 che non sono rimborsate dal committente entro un anno dalla loro fatturazione (ex art. 54-ter, c. 5, TUIR);

NEWSLETTER N. 9 - 2025

06 agosto 2025 pagina 3/4

tali spese sono deducibili a condizione che, se effettuate nel territorio dello Stato, siano sostenute con sistemi di pagamento tracciabili. La tracciabilità non è richiesta per le spese sostenute all'estero (ex art. 54-ter, c. 2,5 e 5-bis, TUIR).

Per completezza, si evidenzia, infine, che in ogni caso le spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, comprese quelle sostenute direttamente dal lavoratore autonomo quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo a condizione che le spese, se effettuate nel territorio dello Stato, siano sostenute con sistemi di pagamento tracciabili (ex art. 54-septies, c. 6-bis, TUIR). La tracciabilità non è richiesta per le spese sostenute all'estero.

DETRAZIONE PER L'ACQUISTO DI CASE ANTISISMICHE

La detrazione IRPEF prevista dall'art. 16, c. 1-septies, D.L. 63/2013 in caso di acquisto di "case antisismiche" non spetta all'acquirente il quale, sebbene in possesso dei requisiti richiesti dalla legge, dichiara nell'atto di compravendita che l'acquisto dell'immobile è avvenuto mediante l'utilizzo di una provvista di denaro messa a disposizione dai genitori ovvero tramite una donazione indiretta (Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n. 165 del 19.06.2025).

BENI ELIMINATI

Ai sensi dell'art. 102, c. 4, TUIR, la deducibilità del costo residuo del bene eliminato, non ancora completamente ammortizzato dal complesso produttivo, non è esclusa quando il bene, pur facendo parte di un più ampio cespite, sia dotato di autonomia funzionale e sia, perciò, autonomamente utilizzabile (Cass. 16480 del 18.06.2025).

SANZIONI – FAVOR REI

Le sanzioni più favorevoli introdotte dal d.lgs. 87/2024 si applicano alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, mentre non trovano applicazione per le violazioni commesse in data antecedente. Secondo la Cassazione la irretroattività non viola il principio del favor rei (Cass. sent. n. 1711 del 25.06.2025).

IVA

IMPIANTO AGRIVOLTAICO

La realizzazione di un impianto agrivoltaico su un terreno agricolo, dunque non funzionale né servente a un edificio, non rientra nell'ambito applicativo del regime di reverse charge di cui all'art. 17, c. 6, lett. a-ter) del Decreto IVA (Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n. 156 del 16.06.2025).

RIMBORSO IVA PER BENI AMMORTIZZABILI REALIZZATI SU BENI DI TERZI

E' ammissibile il rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto di impianti fotovoltaici costruiti sui tetti di fabbricati industriali o su terreni in concessione trentennale in virtù di un diritto di superficie, nel presupposto che gli impianti siano beni investimento/strumentali destinati all'esercizio dell'impresa per un periodo di tempo medio-lungo (Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n. 155 del 12.06.2025).

BENI AMMORTIZZABILI

Ai fini dell'esclusione dal calcolo del pro-rata di detrazione IVA, per "beni ammortizzabili" si intendono i beni che sono "destinati all'esercizio dell'impresa per un periodo di tempo medio-lungo", senza che assumano rilevanza le disposizioni fiscali in materia di imposte sui redditi o le disposizioni civilistiche in materia di bilancio (Cass. sent. n. 16664 del 22.06.2025).

SOCIETA'

ATTESTATO DI PRESTAZIONE ENERGETICA

Il contratto di locazione di immobile ad uso abitativo sottoscritto ai sensi della l. 431/1998 che, successivamente alla seconda scadenza, venga rinnovato tacitamente ai sensi dell'art. 1597 c.c., necessita di un nuovo attestato di prestazione energetica (APE) qualora l'attestato originario risulti scaduto durante la vigenza del contratto (Ministero dell'Ambiente e della sicurezza energetica, risposta ad interpello n. 30213 del 17.02.2025).

NEWSLETTER N. 9 - 2025

06 agosto 2025 pagina 4/4

PEC AMMINISTRATORI

Il termine per la comunicazione al registro imprese della PEC degli amministratori da parte delle società già costituite è rinviato al 31 dicembre 2025 (Ministero delle Imprese e del made in Italy nota n. 127654 del 25.06.2025).

* * *

Distinti saluti

HAGER & PARTNERS