CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO **SETTEMBRE 2025**

Lecco, 23/09/2025

Spett.le clientela
- Loro sede -

www.studiodellera.it

AUTO AD USO PROMISCUO - L'AGENZIA ENTRATE SPIEGA LE NOVITÀ 2025E

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 10/E/2025, ha fornito i chiarimenti relativi alle modifiche alla disciplina della tassazione della concessione in uso promiscuo di veicoli ai dipendenti.
La nuova disciplina deriva dalla Legge di bilancio 2025 (Legge n. 207/2024) ed è stata integrata da disposizioni transitorie introdotte dal D.L. n. 19/2025, convertito con modificazioni dalla Legge n. 60/2025.
Con la modifica dell'articolo 51, comma 4, lettera a), TUIR, a partire dal 1° gennaio 2025, per i veicoli di nuova immatricolazione (autovetture, veicoli per trasporto promiscuo, autocaravan, motocicli e ciclomotori) concessi in uso con contratti stipulati e assegnazione effettiva dal 1° gennaio 2025, il fringe benefit si calcola assumendo il 50% del valore riferito a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, sulla base delle tabelle ACI. Tale percentuale è ridotta al 20% per veicoli ibridi plug-in e al 10% per veicoli esclusivamente elettrici. Il calcolo deve avvenire al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.
Il nuovo regime si applica solo se contemporaneamente sussistono le seguenti condizioni:
il veicolo è immatricolato dal 1° gennaio 2025;
il contratto di concessione in uso è stipulato dal 1° gennaio 2025;
la consegna (assegnazione effettiva) al dipendente avviene dal 1° gennaio 2025.
La concessione dev'essere formalizzata con atto scritto, sottoscritto da datore di lavoro e dipendente, e dev'essere verificata anche l'effettiva assegnazione del veicolo.
Per i veicoli ordinati entro il 31 dicembre 2024, e consegnati entro il 30 giugno 2025, continua ad applicarsi la disciplina in vigore al 31 dicembre 2024: è rilevante la data di consegna e non solo la stipula del contratto.
L'articolo 51, comma 4, lettera a), TUIR, vigente al 31 dicembre 2024, dispone che per i veicoli, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per km (g/km di CO_2), concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base del costo chilometrico ACI, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente. La già menzionata 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 50%. Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/km, la già menzionata percentuale è pari al 60% per l'anno 2020.

Se i veicoli ordinati nel 2024, ma assegnati nel 2025, beneficiano di condizioni più vantaggiose secondo il nuovo regime (ad esempio, auto elettriche), può essere applicata la nuova disciplina, al fine di non penalizzare il contribuente.
Qualora non si verifichino le condizioni per l'applicazione né della nuova disciplina né di quella transitoria, si applica il criterio generale previsto dall'art. 51, comma 3, TUIR, secondo cui il fringe benefit è determinato in base al valore normale ai sensi dell'art. 9, TUIR. In questi casi, il valore da tassare è solo quello riferibile all'uso privato del veicolo, con esclusione dell'utilizzo aziendale. La determinazione deve basarsi su elementi oggettivi, documentati e coerenti con l'effettiva fruizione da parte del dipendente.
La circolare n. 10/E/2025 precisa che, in caso di proroga di un contratto già esistente, si continua ad applicare la disciplina vigente al momento della stipula originaria.
In caso di riassegnazione del veicolo a un altro dipendente, si applica la disciplina vigente alla data della nuova assegnazione, in base alle seguenti casistiche:
se la riassegnazione è avvenuta entro il 30 giugno 2025: si applica il regime transitorio;
se la riassegnazione avviene dopo il 30 giugno 2025: si applica il criterio del valore normale;
se il veicolo è immatricolato e assegnato nel 2025: si applica la nuova disciplina.
In chiusura, si allega la tabella, con il regime applicabile a seconda delle modalità e del veicolo assegnato.

Assegnazione	Immatricolazione	Disciplina fiscale	Riferimento
Auto assegnata *ante* 1° luglio 2020	Non rilevante	Tassazione 30% importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	Art. 1, commi 632 e 633, Legge n. 160/2019
Auto assegnata dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024	Immatricolazione dal 1° luglio 2020	Tassazione determinata dai valori di emissione di CO_2: - non superiori a 60 g/km di CO_2: 25%; - superiori a 60 g/km, ma non a 160 g/km: 30% - superiori a 160 g/km, ma non a 190 g/km: 50%; - superiori a 190 g/km: 60%, sempre dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in	Art. 1, commi 632 e 633, Legge n. 160/2019 Legge n. 60/2025, di conversione del D.L. n. 19/2025

		base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	
Auto assegnata dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024	Immatricolazione *ante* 1° luglio 2020	Valore normale per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.	Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 46/E/2020
Auto assegnata o riassegnata dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025	Immatricolazione *ante* 1° gennaio 2025	Tassazione determinata dai valori di emissione di CO2: - non superiori a 60 g/km di CO2: 25%; - superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km : 30% - superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km: 50%; superiori a 190 g/km: 60 %; sempre dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	Agenzia delle Entrate, circolare n. 10/E/2025
Auto assegnata del 1° luglio 2020	Immatricolazione ante 1° gennaio 2025	Valore normale per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro	Agenzia delle Entrate, circolare n. 10/E/2025
Auto assegnata dal 1° gennaio 2025	Immatricolazione *post* 1° gennaio 2025	Tassazione determinata dall'alimentazione del veicolo: - auto ad alimentazione totalmente elettrica: 10%;	Art. 1, comma 48, L. n. 207/2024

		- auto ibride plug in: 20%; - tutte le altre: 50%, sempre dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	
Auto assegnata o riassegnata dal 1° gennaio 2025 e fino al 30 giugno 2025 e ordinata fino al 31 dicembre 2024	Immatricolata *ante* o *post* 1° gennaio 2025	Tassazione determinata dai valori di emissione di CO_2: - non superiori a 60 g/km di CO_2: 25%; - superiori a 60 g/km, ma non a 160 g/km: 30% - superiori a 160 g/km, ma non a 190 g/km: 50%; - superiori a 190 g/km: 60%, sempre dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	Legge n. 60/2025, di conversione del D.L. n. 19/2025 Agenzia delle Entrate, circolare n. 10/E/2025
Proroga 2025 autoveicolo assegnato nel 2024	Immatricolazione *ante* 1° gennaio 2025	Si applica il regime vigente al momento dell'assegnazione originaria	Agenzia delle Entrate, circolare n. 10/E/2025
Auto riassegnata nel 2025	Immatricolazione *post* 1° gennaio 2025	Tassazione determinata dall'alimentazione del veicolo: - auto ad alimentazione totalmente elettrica: 10%; - auto ibride plug in: 20%;	Agenzia delle Entrate, circolare n. 10/E/2025

		- tutte le altre: 50%, sempre dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km in base al costo chilometrico ACI, al netto della somma eventualmente trattenuta al dipendente	

BONUS MAMME PER IL 2025

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 149/2025 il D.L. 30 giugno 2025 n. 95, recante "Disposizioni urgenti per il finanziamento di attività economiche e imprese, nonché interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali".
Tra le disposizioni in esso contenute, di particolare interesse risulta quella prevista all'articolo 6, valida, nelle more di attuazione di quanto previsto dalla Legge di bilancio 2025, solo per l'anno in corso.
Nello specifico, viene disposta l'integrazione al reddito a favore delle lavoratrici madri dipendenti, con esclusione dei rapporti di lavoro domestico, e alle lavoratrici madri autonome iscritte a Gestioni previdenziali obbligatorie autonome, comprese le Casse di previdenza professionali, con 2 figli e fino al mese del compimento del 10° anno da parte del secondo figlio. La somma, non imponibile fiscalmente e previdenzialmente, pari a 40 euro per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo, è riconosciuta dall'INPS a domanda, qualora le lavoratrici abbiano un reddito non superiore a 40.000 euro su base annua.
La medesima somma è riconosciuta anche alle madri lavoratrici dipendenti, con esclusione dei rapporti di lavoro domestico, e alle lavoratrici madri autonome iscritte a Gestioni previdenziali obbligatorie autonome, comprese le Casse di previdenza professionali, con più di 2 figli e fino al mese di compimento del diciottesimo anno del figlio più piccolo, per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo, titolari di reddito da lavoro non superiore a 40.000 euro su base annua, a condizione che il reddito da lavoro non consegua da attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato e, in ogni caso, per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo non coincidenti con quelli di vigenza di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato.
Le mensilità spettanti della somma di cui sopra, a decorrere dal 1° gennaio 2025 fino alla mensilità di novembre, sono corrisposte a dicembre, in unica soluzione, in sede di liquidazione della mensilità relativa al medesimo mese di dicembre 2025.
Si ricorda che per le lavoratrici madri di 3 o più figli titolari di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato, per il 2025 resta in vigore la previsione della Manovra di bilancio per il 2024 (art. 1, comma 180, Legge n. 213/2023) ovvero esonero contributivo fino massimo 3.000 euro/anno fino a compimento dei 18 anni del

figlio più piccolo. Va da sé, quindi, che le lavoratrici a tempo determinato, madri di 3 o più figli, beneficeranno della nuova misura.

ULTIME PRONUNCE DELLA CORTE COSTITUZIONALE IN TEMA DI INDENNITA' RISARCITORIA IN CASO DI LICENZIAMENTI ILLEGITTIMI - SENTENZA N°118/2025

In particolare, in riferimento ai licenziamenti illegittimi intimati da un datore di lavoro che non occupi più di 15 lavoratori presso un'unità produttiva o nell'ambito di un Comune e, comunque, non occupi più di 60 dipendenti, con la sentenza n. 118, depositata in data 21 luglio 2025, è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'articolo 9, comma 1, D.lgs. n. 23/2015 (cd. tutele crescenti), là dove stabilisce che l'ammontare delle indennità risarcitorie non possa, in ogni caso, superare il limite di 6 mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del TFR per ogni anno di servizio.
La Corte ritiene che l'imposizione di un simile limite massimo, fisso e insuperabile, circoscrive l'ammontare dell'indennità entro una forbice così esigua da non consentire al giudice di rispettare i criteri di personalizzazione, adeguatezza e congruità del risarcimento del danno sofferto dal lavoratore illegittimamente licenziato, né da assicurare la funzione deterrente della stessa indennità nei confronti del datore di lavoro, auspicando un intervento legislativo sul tema.

LAVORO A CHIAMATA

Con la circolare n. 15/2025, a seguito dell'abrogazione del R.D. n. 2657/1923, il Ministero del Lavoro ha fornito chiarimenti sulle conseguenze in tema di disciplina del lavoro intermittente, tenuto conto anche delle richieste di chiarimento pervenute dal settore turistico.
Si è, infatti, posta la questione se sia implicitamente avvenuta la contestuale abrogazione del D.M. 23 ottobre 2004 che stabilisce che «*è ammessa la stipulazione di contratti di lavoro intermittente con riferimento alle tipologie di attività indicate nella tabella allegata al Regio Decreto 6 dicembre 1923, n. 2657*».
La circolare conferma quanto già ribadito, da ultimo, nella nota n. 1180 del 10 luglio 2025, cioè che il rinvio operato dal D.M. 23 ottobre 2004 alle tipologie di attività indicate nella tabella allegata al Regio Decreto citato va considerato quale rinvio meramente materiale, con la conseguenza che il richiamo a tali disposizioni non è influenzato dalle successive vicende normative.
Il citato D.M. deve ritenersi ancora oggi vigente in forza della disposizione di cui all'art. 55, comma 3, D.lgs. n. 81/2015, in base al quale lo stesso continua a trovare applicazione sino all'emanazione degli specifici decreti richiamati dallo stesso D.lgs. n. 81/2015.
Pertanto, le attività elencate nella tabella allegata al Regio Decreto, in quanto incorporate nello stesso D.M. del 2004, sono ancora in vigore nonostante l'avvenuta abrogazione del relativo provvedimento normativo, il

che consente l'utilizzabilità della tabella per la stipula di contratti di lavoro intermittente, anche nel settore turistico.

DECRETO ECONOMIA CONVERTITO – TEMPO DETERMINATO

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 184/2025 della L. n. 118/2025, di conversione del D.L. n. 95/2025 (c.d. Decreto Economia), sono state introdotte novità sulle causali da apporre al contratto a tempo determinato.
Infatti, il nuovo comma 6-*bis* dell'art. 14, D.L. n. 95/2025, ha previsto il differimento al 31 dicembre 2026 della disposizione secondo la quale il contratto a termine può avere durata superiore a 12 mesi, ma non oltre i 24, in assenza delle previsioni dei contratti collettivi, per esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva individuate dalle parti, già oggetto di intervento da parte del D.L. n. 202/2024, che ne aveva prorogato la validità dal 31 dicembre 2024 al 31 dicembre 2025.

DECRETO ECONOMIA CONVERTITO – TRACCIABILITÀ DELLE SPESE

La Legge n. 108/2025, di conversione del D.L. n. 84/2025, pubblicata nella G.U. n. 177/2025, ha confermato la modifica dell'art. 51, comma 5, TUIR, che prevede che, ai fini della non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea (servizio di taxi e di noleggio con conducente), l'obbligo della tracciabilità delle spese medesime trova applicazione solo per le trasferte effettuate nel territorio dello Stato italiano. Perciò, ai fini della detassazione delle somme percepite a titolo di rimborso spese per trasferte fuori dall'Italia, non è richiesta la tracciabilità dei relativi pagamenti.
Ricordiamo che l'obbligo della tracciabilità delle spese impone che il pagamento sia effettuato con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997 (carte di debito, di credito, prepagate, assegni bancari o circolari).
Sono stati confermati anche la modifica dell'art. 54, TUIR, sulla determinazione del reddito di lavoro autonomo (quindi, anche in questo caso, l'obbligo della tracciabilità sussiste solo per le spese sostenute in Italia, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante automezzi pubblici non di linea), nonché gli interventi apportati alla deducibilità delle predette spese, anche ai fini Ires (artt. 54-*ter*, 54-*septies*, 95 e 109, TUIR).

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenerVi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.
Cordiali saluti.

STUDIO DELL'ERA
Studio Dell'Era Consulenti del Lavoro Associati