

NOTIZIARIO

n.

33

2025

CESSIONE E ASSEGNAZIONE AGEVOLATA AI SOCI ENTRO IL 30 SETTEMBRE
Riepilogo della disciplina

CHIARIMENTI SULLE AUTO IN USO AI DIPENDENTI
Riepilogo delle principali indicazioni

RIFORMA DEI REDDITI DEI TERRENI – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
Riepilogo della disciplina

NOTIZIE FLASH**LA COMPROPRIETÀ NELLO STESSO COMUNE PRECLUDE LA PRIMA CASA**

La Corte di Cassazione, con la pronuncia n. 24477 del 3 settembre, ha confermato che **l'agevolazione "prima casa" è esclusa anche nei casi di comunione ordinaria tra coniugi**, non solo in caso di comunione legale. Si segna, così, un punto sulla interpretazione della Nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR n.131/1986 sull'agevolazione prima casa.

Secondo i giudici, la dicitura "in comunione con il coniuge" di cui alla lett. b) della Nota II-bis deve essere interpretata in senso letterale, senza limitazioni al solo caso della comunione legale. La Corte ha enunciato il seguente principio: "In materia di agevolazione prima casa, la circostanza che l'acquirente sia già comproprietario pro-quota con il coniuge in comunione ordinaria di altra abitazione idonea nello stesso Comune preclude il riconoscimento dell'agevolazione".

IMMOBILE PIGNORATO E VENDUTO POST MORTEM IMPRENDITORE: IMPONIBILITÀ IVA

Con [Risposta a interpello n 232 dell'8 settembre](#), l'Agenzia delle Entrate ha trattato il caso di una vendita di immobile strumentale per morte dell'imprenditore. In particolare, si chiarisce che, **nelle vendite forzate di immobili aziendali dopo il decesso dell'imprenditore, la rilevanza IVA permane se il bene resta strumentale e riconducibile a un soggetto passivo**. Non bastano la chiusura della partita IVA o la cancellazione dal Registro imprese a escludere l'applicazione del tributo. Per i professionisti, ciò significa dover gestire con attenzione sia la fatturazione elettronica che le imposte indirette collegate. L'Agenzia conclude, quindi, che la cessione va considerata rilevante ai fini IVA e soggetta al regime di esenzione ex art. 10, comma 8-ter, salvo eventuale opzione per l'imponibilità. L'Agenzia chiarisce, inoltre, che:

- ◆ il momento impositivo IVA coincide con il pagamento del prezzo da parte dell'aggiudicatario e non con l'aggiudicazione;
- ◆ la proprietà si trasferisce solo con il decreto del giudice dell'esecuzione dopo il saldo.

IL CAMBIAMENTO DELL'ATECO NON È CAUSA DI CESSAZIONE DEL CPB

Nella [risposta a interpello n 236 del 10 settembre](#), le Entrate chiariscono **come comportarsi se nella dichiarazione in corso cambia il codice ATECO** entrato in vigore dal 1° aprile scorso.

L'Agenzia conferma che la variazione del codice ATECO dovuta all'aggiornamento ISTAT **non comporta**, di per sé, **la cessazione del CPB**, anche se implica l'utilizzo di un diverso modello ISA, purché non vi sia una modifica sostanziale dell'attività realmente svolta. Il cambio codice ATECO obbligatorio dal 1° aprile 2025 non implica automaticamente la cessazione del CPB.

CESSIONE E ASSEGNAZIONE AGEVOLATA AI SOCI ENTRO IL 30 SETTEMBRE

La "Legge di Bilancio 2025" ha riproposto le agevolazioni per l'**assegnazione o la cessione** ai soci di **beni immobili e di beni mobili iscritti in pubblici registri** non utilizzati come beni strumentali nell'esercizio dell'impresa. La cessione o l'assegnazione devono avvenire **entro il 30.09.2025** e sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati e il loro costo fiscalmente riconosciuto si applica **un'imposta sostitutiva dell'8% (10,5% per le società di comodo)**.

Per beneficiare dell'agevolazione, i soci devono risultare iscritti nel libro dei soci alla data del **30.09.2024**.

CESSIONE E ASSEGNAZIONE AGEVOLATA AI SOCI ENTRO IL 30 SETTEMBRE				
PREMESSA	La “Legge di Bilancio” 2025 ¹ ha riproposto le disposizioni agevolative per:			
	<table><tr><td>l'assegnazione di beni ai soci</td></tr><tr><td>la cessione di beni ai soci</td></tr><tr><td>la trasformazione in società semplice</td></tr></table>	l' assegnazione di beni ai soci	la cessione di beni ai soci	la trasformazione in società semplice
	l' assegnazione di beni ai soci			
	la cessione di beni ai soci			
la trasformazione in società semplice				
effettuate entro il 30.09.2025 .				
	Si tratta di una disciplina speciale transitoria, che permette la fuoriuscita dei beni (tipicamente gli immobili non impiegati direttamente nell'attività) dal regime di impresa beneficiando di un regime di tassazione di favore rispetto a quello ordinario, sia ai fini delle imposte dirette che per le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.			
	 L'IVA è dovuta secondo il regime ordinario e, in caso di imponibilità, con le aliquote previste in base alla singola operazione e del singolo bene, trattandosi di un tributo armonizzato.			
	Possono effettuare, in regime agevolato, l'assegnazione dei beni ai soci le società: ♦ di persone (Snc, Sas, incluse le società di fatto);			

¹ art. 1, commi da 31 a 36 della Legge 207/2024.

**DESTINATARI
DELL'AGEVOLAZIONE
E VINCOLI**

- ◆ **di capitali** (Srl, Spa e Sapa);

che abbiano **assegnato o ceduto ai soci** beni immobili o beni mobili registrati, non strumentali all'attività di impresa.

Sono **ammesse** anche:

- ◆ le società di armamento;
- ◆ le **società di fatto** che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali;
- ◆ le **società in liquidazione** e le **società di comodo**, purché sussistano **tutte le condizioni** previste dalla norma.

Diversamente, **non rientrano** tra i soggetti destinatari dell'agevolazione in argomento:

- ◆ gli **enti non commerciali**;
- ◆ le **società non residenti** che hanno una stabile **organizzazione** in Italia².

Alle **stesse condizioni** dell'assegnazione è **agevolabile** la **cessione ai soci** e la **trasformazione** della società di uno dei tipi sopra elencati **in società semplice**, perché ne consegue – allo stesso modo in cui consegue all'assegnazione a persona fisica – l'**estromissione del bene dal regime d'impresa**.

Per quanto riguarda i **soci delle società**, si deve ritenere che, in **mancanza di limitazioni** di natura soggettiva o di residenza, gli stessi possono essere:

- ◆ **persone fisiche o soggetti "diversi"** dalle persone fisiche;
- ◆ **residenti in Italia o all'estero**;
- ◆ indipendentemente dal **regime fiscale (IRPEF o IRES)**.

Sotto il profilo temporale **due sono le scadenze rilevanti**:

- ◆ il **termine** per gli **atti di assegnazione o cessione agevolata**, o per la **trasformazione in società semplice**, fissato al **30.09.2025**;
- ◆ la **data** alla quale i **soci** della società **devono risultare tali**, ossia il **30.09.2024**.

² si veda la richiamata circolare n. 26/E/2016.

TERMINE ASSEGNAZIONE



30 SETTEMBRE 2025

STATUS DI SOCIO



30 SETTEMBRE 2024

Con particolare riferimento a quest'ultimo requisito, la norma specifica che l'agevolazione compete **esclusivamente ai soci** che:

risultino iscritti al libro dei soci, ove prescritto, alla data del **30.09.2024**. Per le società di persone prive del libro soci, lo "status" di socio a tale data può essere provato da un **idoneo titolo avente data certa**

vi vengano iscritti entro il 31.01.2025³ in forza di un **titolo di trasferimento** avente **data certa anteriore al 01.10.2024**



Non è richiesto che, alla data dell'assegnazione, il socio avesse **la stessa percentuale** detenuta al 30.09.2024. L'assegnazione è, quindi, ammessa anche in caso **di ingresso di nuovi soci** successivamente al 30.09.2024.

Non sono, poi, ostativi i subentri post 30.09.2024 avvenuti in seguito a:

- ◆ **successione;**
- ◆ operazioni straordinarie (**fusione e scissione**). In tal caso le quote delle società incorporanti o beneficiarie ottenute per concambio, assumono, infatti, la stessa datazione di quelle delle società fuse o scisse.

Per effettuare **la trasformazione**, è, invece, necessario che **tutta la compagine esistesse già al 30.09.2024**, pur con percentuali differenti. La presenza di **nuovi soci impedisce l'agevolazione**, mentre ciò **non accade** se **alcuni membri** della compagine sociale sono **usciti cedendo a quelli già presenti**.

³ ossia 30 giorni dalla entrata in vigore della Legge 207/2024.

Da notare che l'operazione di assegnazione agevolata di beni ai soci deve avvenire nel **rispetto della par condicio tra i soci**, attribuendo, quindi, a tutti i soci beni il cui **valore** deve essere **proporzionale alla partecipazione** detenuta: ciò implica l'assegnazione dei beni a tutti i soci **sulla base delle quote di partecipazione** al capitale sociale.

Al fine di rispettare il predetto principio, si deve ritenere possibile che in presenza di beni **difficilmente divisibili** – come gli immobili – sia consentito assegnare:

- ◆ ad **un socio un immobile agevolabile**,
- ◆ agli altri soci **somme compensative di denaro**, che ovviamente rappresenteranno:
 - ✓ una **distribuzione di utili**,
 - ✓ una **restituzione di capitale**.

BENI AGEVOLABILI

I **beni** che possono formare **oggetto dell'assegnazione** agevolata ai soci sono:

tutti gli immobili, esclusi quelli strumentali per destinazione, cioè gli immobili utilizzati dalla società nell'esercizio della propria impresa

beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa

CATEGORIA	BENI AGEVOLABILI	BENI NON AGEVOLABILI
Immobili ≠ da strumentali per destinazione	◆ immobili strumentali per natura (categorie B, C, D, E e A/10), sempre che non siano direttamente usati dalla società (sono, quindi, agevolabili quelli concessi in	Se oltre alla gestione passiva (es. mera percezione dei canoni di locazione) c'è anche un'attività essenziale e determinante consistente nell'esecuzione di servizi complementari e funzionali all'utilizzo unitario del

		locazione o in comodato, per esempio); ♦ immobili "merce" (ossia alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa); ♦ immobili "patrimonio" (fabbricati abitativi o terreni locati a terzi o inutilizzati); ♦ immobili appartenenti alle società di gestione immobiliare⁴	complesso immobiliare, gli immobili vanno considerati come beni <i>"utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa, non agevolabili"</i>. Sono esclusi, tra l'altro: ♦ i terreni utilizzati da una società agricola per l'attività connesse con l'agricoltura (coltivazione, allevamento, eccetera); ♦ i diritti reali parziali relativi ai beni (usufrutto e nuda proprietà)
	Beni mobili iscritti nei pubblici registri	Si tratta di veicoli in generale, ad esempio: ♦ autovetture, ♦ moto e ciclomotori, ♦ autocaravan, ♦ natanti e aeromobili, non utilizzati in modo strumentale all'attività propria d'impresa	♦ autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse o attività di scuola guida; ♦ aeromobili da turismo utilizzati per le scuole addestramento al volo; ♦ imbarcazioni da diporto utilizzate dalle scuole di addestramento alla navigazione
	Risultano esclusi dall'agevolazione, inoltre: ♦ i beni immateriali; ♦ le partecipazioni societarie, le quali pur rientravano nell'ambito applicativo di precedenti provvedimenti di assegnazione agevolata.		

⁴ Cassazione n. 1367 del 13.10.1983.



Da notare che la **natura dei beni** va **individuata nel momento in cui viene effettuato l'atto di assegnazione** (rogito notarile) e **non alla data** in cui la società assume l'**impegno ad assegnare** tali beni.

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate è possibile effettuare un **cambio di destinazione d'uso in prossimità della data** di assegnazione, al fine di fruire dello status di bene agevolabile previsto dalla norma.

IMPOSTA SOSTITUTIVA E TERMINI DI VERSAMENTO

Le **plusvalenze** realizzate a seguito della **assegnazione, della cessione** o della trasformazione agevolata sono soggette ad un **tributo sostitutivo** delle imposte sui redditi e dell'IRAP calcolato secondo **tre aliquote**:

ALIQUOTA	AMBITO DI APPLICAZIONE
8%	In linea generale, per tutte le società
10,5%	Se la società che cede/assegna il bene è di "comodo" in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti all'assegnazione/cessione o trasformazione (si tratta in pratica del triennio 2022 – 2023 - 2024 per i soggetti c.d. "solari")
13%	Per le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano. Non rappresentano riserve in sospensione d'imposta, e non costituiscono, quindi, presupposto per l'imposta del 13%, le riserve costituite a fronte della rivalutazione solo civilistica effettuata ai sensi del D.L. n. 185/2008, senza il pagamento dell'imposta sostitutiva. Non è dovuta l'imposta del 13% sulle riserve affrancate

La società deve, quindi, versare l'imposta sostitutiva calcolata sulla differenza tra:

- ◆ il **valore normale** dei beni "agevolati",
- ◆ il **costo fiscalmente riconosciuto** (al lordo di ammortamenti non dedotti,

riferiti all'area di sedime);



Se nel patrimonio netto della società trasformata vi sono riserve in sospensione d'imposta **è dovuta anche l'imposta sostitutiva del 13%.**

Con riferimento al calcolo del **valore normale**, i benefici prevedono, inoltre, la possibilità, limitatamente ai beni immobili, di **sostituire il valore di mercato (in generale sarà il valore OMI) con il valore catastale** degli stessi (opportunamente rivalutato), se quest'ultimo risulta inferiore.

TIPOLOGIA BENE ASSEGNATO	DETERMINAZIONE VALORE NORMALE																
Immobile	◆ Valore di mercato⁵, ◆ Valore catastale: rendita catastale (RC) rivalutata con i seguenti coefficienti:																
	<table><tr><th>Categoria</th><th>Coefficiente di moltiplicazione*</th></tr><tr><td>C/1 ed E</td><td>RC x 42,84</td></tr><tr><td>A/10 e D</td><td>RC x 63</td></tr><tr><td>B</td><td>RC x 174,4</td></tr><tr><td>Prima casa</td><td>RC x 115,5</td></tr><tr><td>Tutti gli altri fabbricati</td><td>RC x 126</td></tr><tr><td>Terreni non edificabili</td><td>RC x 112,5</td></tr><tr><td colspan="2">* comprensivi della rivalutazione del 5%</td></tr></table>	Categoria	Coefficiente di moltiplicazione*	C/1 ed E	RC x 42,84	A/10 e D	RC x 63	B	RC x 174,4	Prima casa	RC x 115,5	Tutti gli altri fabbricati	RC x 126	Terreni non edificabili	RC x 112,5	* comprensivi della rivalutazione del 5%	
	Categoria	Coefficiente di moltiplicazione*															
	C/1 ed E	RC x 42,84															
	A/10 e D	RC x 63															
	B	RC x 174,4															
	Prima casa	RC x 115,5															
	Tutti gli altri fabbricati	RC x 126															
	Terreni non edificabili	RC x 112,5															
* comprensivi della rivalutazione del 5%																	
Bene mobile registrato	◆ Valore di mercato																

L'assegnazione, la cessione ai soci e la trasformazione in società semplice agevolate potranno essere effettuate **fino al 30.09.2025.**

⁵ ex art. 9, comma 3 del Tuir.

⁶ art. 9, comma 3 del Tuir.

L'imposta sostitutiva dovrà essere versata in **due rate**:

- ♦ il **60%** entro il **30.09.2025**,
- ♦ la restante parte entro il **30.11.2025**,

potendo beneficiare della **compensazione in F24**.



L'operazione si perfeziona con l'**indicazione in dichiarazione** dei valori dei beni assegnati o ceduti e della relativa imposta sostitutiva.

IMPOSTA SOSTITUTIVA		
ALIQUOTA		IN QUALI CASI
8%		Generalità dei casi
10,5%		Per le società di comodo in 2 su 3 degli esercizi precedenti
13%		Sulle riserve in sospensione annullate
TERMINI DI VERSAMENTO		
RATA	IMPORTO	SCADENZA
I	60% dell'imposta	Entro il 30.09.2025
II	40% dell'imposta	Entro il 30.11.2025

LA TASSAZIONE IN CAPO AL SOCIO

La **tassazione** in capo alla **società esaurisce**, limitatamente all'importo dichiarato, **ogni ulteriore onere impositivo anche per i soci**: l'assegnazione, pertanto, interesserà la posizione del socio (dividendo o riduzione del costo della partecipazione) **solo per l'eventuale eccedenza** tra il valore di assegnazione e plusvalenza assoggettata all'imposta sostitutiva (8% o 10,5%).

	TASSAZIONE SOCIO PERSONA FISICA NON IMPRENDITORE Tassazione come utile in natura Applicazione ritenuta a titolo d'imposta del 26% SOCIO VERSA ALLA SOCIETÀ IMPORTO CORRISPONDENTE Con riferimento all'ipotesi in cui l'assegnazione determini l'annullamento di riserve in sospensione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'assolvimento dell'imposta sostitutiva (in questo caso al 13%) è "definitivo e liberatorio" anche per i soci assegnatari, incrementando, inoltre, il costo fiscale della loro partecipazione in presenza di società trasparenti (società di persone o Srl in trasparenza)⁷. Di conseguenza, l'importo dei dividendi tassabili in capo al socio assegnatario sarà determinato secondo la seguente differenza: Valore normale/catastale - Valore fiscale beni assegnati - Riserve in sospensione d'imposta affrancate Imposta sostitutiva 8% / 10,5% Imposta sostitutiva 13%
LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE	Il regime agevolato per le assegnazioni e le cessioni ai soci opera esclusivamente ai fini dell'imposizione diretta, secondo le regole sopra descritte. In materia di imposte indirette si prevede: la riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro eventualmente applicabile alle assegnazioni e alle cessioni agevolate

⁷ circolare n. 26/E/2016.

	il prelievo delle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa  Ai fini IVA il legislatore nazionale deve sottostare ai vincoli comunitari, con la conseguenza che le predette operazioni non possono fruire di alcun beneficio. Sul piano operativo, il trattamento Iva dell'assegnazione dipende da diversi fattori, ossia: ♦ epoca di acquisto del bene; ♦ detrazione dell'imposta dopo l'acquisto, se il bene è stato acquistato da privato, eccetera. È il caso di notare che, se l'assegnazione assume rilevanza ai fini IVA, essa non sarà soggetta ad imposta di registro in applicazione del principio di alternatività Iva/registo⁸, potendo tuttavia scontare, a determinate condizioni, le imposte ipotecaria e catastale. In tali casi la società assegnante dovrà, in generale, emettere fattura in formato elettronico con il codice documento TD01, all'interno della quale riportare, tra le altre informazioni rilevanti, i dati di riferimento del socio assegnatario (nome, cognome, codice fiscale e identificativo IVA). Nella seconda ipotesi, invece, in caso di irrilevanza ai fini IVA l'assegnazione sarà da assoggettare a imposta di registro e ad imposte ipotecaria e catastale, potendo fruire: ♦ della riduzione del 50% rispetto alla misura ordinaria della prima; ♦ del pagamento in misura fissa di 200 euro ciascuna per le seconde.
PROFILI DI CONVENIENZA	La cessione e l'agevolazione rappresentano operazioni differenti, da valutare in chiave di convenienza. L'assegnazione agevolata comporta l'uscita del bene dal patrimonio sociale con una contestuale riduzione del patrimonio netto (riserva o capitale).

⁸ art. 40 del Tuir.



Ciò richiede necessariamente il **coinvolgimento di tutti i soci** mediante apposita delibera assembleare e la parità di trattamento tra soci.

La società sopporta **un'imposta sostitutiva** calcolata sulla differenza tra valore normale o catastale e costo fiscale del bene. Nel socio non si rileva un'acquisizione di costo o debito, poiché il bene è attribuito "in economia" in compensazione della riduzione del patrimonio. Tuttavia, la **manca di riserve** disponibili in misura pari o superiore al valore contabile del bene impedisce di realizzare l'assegnazione.

La **cessione agevolata**, invece, è una normale compravendita:

- ♦ il socio **acquista il bene** pagando un corrispettivo, che può essere anche tramite compensazione con crediti verso la società;
- ♦ ciò permette di superare il limite della necessità di **riserve disponibili**.

In questa modalità, il **patrimonio netto** della società **non si riduce**, in quanto il bene esce a fronte di un credito verso il socio, mantenendo stabile il patrimonio sociale.

Dal punto di vista fiscale, la società applica l'imposta sostitutiva sulle plusvalenze calcolate sul valore normale o catastale, mentre il socio acquisisce un **costo fiscale pari al prezzo effettivamente pagato**.

Un ulteriore aspetto rilevante riguarda le **minusvalenze**: in caso di cessione agevolata, una eventuale **minusvalenza generata** (quando il prezzo o valore di cessione sia inferiore al costo fiscale del bene) è deducibile ai fini Irpef/Ires⁹. Nell'assegnazione, la **minusvalenza non è deducibile** (resta ferma la rilevanza ai fini IRAP).

⁹ ex art. 101 del TUIR.

CHIARIMENTI SULLE AUTO IN USO AI DIPENDENTI

L'Agenzia delle Entrate, con tre recenti interpelli (233/2025; 235/2025; 237/2025), ha fornito chiarimenti in merito alle **auto date in uso promiscuo ai dipendenti**.

In questa scheda vediamo le principali indicazioni.

CHIARIMENTI SULLE AUTO IN USO AI DIPENDENTI	
PREMESSA	L'articolo 51 del Tuir stabilisce che costituiscono reddito di lavoro dipendente, tutte le somme e i valori percepiti in relazione al rapporto di lavoro, anche se corrisposti sotto forma di erogazioni liberali. Questa regola, nota come principio di onnicomprensività, significa che rientrano nel reddito imponibile non solo gli stipendi e le somme in denaro, ma anche i beni e i servizi che il datore di lavoro mette a disposizione dei dipendenti. Per calcolare il valore di tali utilità, in genere, si fa riferimento al cosiddetto valore normale, cioè il prezzo mediamente praticato sul mercato per beni e servizi analoghi, come previsto dall'articolo 9 del Tuir. Per i veicoli concessi in uso promiscuo, però, la legge prevede una modalità particolare e forfetaria di calcolo. A partire dai contratti stipulati dal 1° gennaio 2025, l'importo da tassare non si determina più caso per caso, ma sulla base di una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri annui, utilizzando i costi chilometrici stabiliti annualmente dall'ACI e pubblicati dal Ministero dell'economia. Su tale valore si applica una percentuale che varia in base al tipo di alimentazione del mezzo: ◆ 50% per le auto e le moto tradizionali, ◆ 20% per i veicoli ibridi plug-in, ◆ 10% per i veicoli elettrici a batteria. Si tratta di una riduzione significativa che va letta come incentivo alla diffusione dei mezzi meno inquinanti. Con la risposta a interpello n. 421 del 25 agosto 2023 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, qualora il datore di lavoro rimborsasse al dipendente i costi dell'energia elettrica utilizzata presso la propria abitazione per la

	ricarica dell'auto aziendale concessa in uso promiscuo, tali somme concorrono a formare reddito di lavoro dipendente. Non si tratta, infatti, di un fringe benefit, ma di un rimborso monetario di spese sostenute dal lavoratore, da considerare, quindi, imponibile ai fini fiscali. La distinzione è importante perché chiarisce che il vantaggio economico derivante dall'uso del mezzo aziendale segue le regole forfetarie di cui all'articolo 51 del Tuir, mentre i rimborsi diretti delle spese accessorie, come quelle per l'energia elettrica consumata in ambito domestico, restano soggetti a tassazione ordinaria.
AUTO ELETTRICHE O IBRIDE CONCESSE IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI – RICARICHE DELLE AUTOVETTURE PRESSO COLONNINE PUBBLICHE	Con la risposta ad interpello n.237 del 10 settembre 2025, è stato precisato che, se l'impresa fornisce direttamente l'energia elettrica per la ricarica dei veicoli concessi in uso promiscuo, non si genera reddito imponibile, poiché tale beneficio è già compreso nella determinazione forfetaria prevista dalle tabelle ACI. Lo stesso principio si applica all'ipotesi in cui al dipendente venga assegnata una card per effettuare le ricariche presso colonnine pubbliche, con costo a carico dell'azienda: le ricariche effettuate entro un determinato limite annuo non costituiscono fringe benefit tassabile, indipendentemente dal fatto che l'utilizzo sia aziendale o privato. Qualora, però, il dipendente superi il limite di chilometri privati stabilito dall'impresa, i costi eccedenti restano a suo carico e devono essere addebitati separatamente, senza possibilità di abbattere il valore del fringe benefit
CARTA PREPAGATA DISTRIBUZIONE CARBURANTE – BUONO CORRISPETTIVO "MULTIUSO"	Con l'interpello n.235 del 10 settembre 2025, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato il tema delle carte prepagate carburante, chiarendo che esse rientrano nella categoria dei buoni "multiuso" quando, al momento della ricarica, non è determinabile la quantità effettiva di carburante acquistabile, perché variabile in base al prezzo di mercato.

	In tal caso, l'operazione si rileva ai fini IVA solo al momento dell'acquisto del carburante e non al momento della ricarica della carta. Ne deriva che eventuali fatture già emesse per le ricariche potranno essere stornate mediante note di variazione, oppure, se i termini sono scaduti, attraverso l'istituto dell'articolo 30-ter del decreto IVA.
AUTO CONCESSE IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI – OPTIONAL A CARICO DEI DIPENDENTI	Con la risposta ad interpello n.233 del 9 settembre 2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che eventuali optional o accessori aggiuntivi richiesti dal dipendente per il veicolo concesso in uso promiscuo non incidono sul valore del fringe benefit determinato in base alle tabelle ACI. Le somme corrisposte dal lavoratore per tali optional non possono, quindi, ridurre la base imponibile del benefit e devono essere semplicemente trattenute dal netto in busta paga. Lo stesso vale per l'installazione di wallbox o colonnine di ricarica domestiche, che costituiscono beni autonomi da assoggettare a tassazione separatamente.

RIFORMA DEI REDDITI DEI TERRENI - I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la **circolare 12/E del 08.08.2025**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i **primi chiarimenti** in materia di **riforma IRPEF** sui **redditi dei terreni**.

Le disposizioni adeguano la normativa fiscale alle **più moderne modalità produttive agricole**, con inclusione di attività come **“vertical farm”**, **culture idroponiche** e la **cessione di beni** anche **immateriali** (ad esempio i **crediti di carbonio**).

La scheda si sofferma, altresì, sulle **nuove regole catastali**, le **procedure informatiche** per mantenere aggiornate le **classificazioni colturali** dei **terreni** nonché le **novità** sulla **determinazione** dei **redditi** delle **società agricole** che optano per il **regime catastale**.

RIFORMA DEI REDDITI DEI TERRENI - I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE			
PREMESSA	In attuazione della legge delega per la riforma Fiscale¹⁰ il “Decreto IRPEF/IRES”¹¹: ♦ ha revisionato il regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES), che reca importanti novità anche per i redditi agrari; ♦ a decorrere dai redditi prodotti a partire dal 2024 (periodo d'imposta in corso al 31.12.2024) per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare. Una delle innovazioni fondamentali riguarda l'allineamento della normativa fiscale a quella civilistica per quanto riguarda le attività agricole.  In particolare, viene superato il vincolo basato sull'effettivo sfruttamento del terreno e si riconosce la produttività agricola anche per le attività che “utilizzano o possono utilizzare” il terreno, il bosco o le acque dolci salmastre o marine¹². In tal modo, si includono nel reddito agrario nuove attività agricole basate su tecniche avanzate, quali le coltivazioni in immobili censiti al catasto fabbricati, con particolare riferimento alle seguenti categorie catastali: <table><tr><td>C/1</td><td>Negozi e botteghe</td></tr></table>	C/1	Negozi e botteghe
C/1	Negozi e botteghe		

¹⁰ Legge 111/2023.

¹¹ D.Lgs 192/2024.

¹² art. 2135 del codice civile.

C/2	Magazzini e locali di deposito
C/3	Laboratori per arti e mestieri
C/6	Stalle, scuderie, rimesse, autorimesse senza fine di lucro
C/7	Tettoie chiuse od aperte
D/1	Opifici
D/7	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/8	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/9	Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio
D/10	Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole

Esempi

Si tratta ad esempio:

- ◆ delle c.d. **"vertical farm"**,
- ◆ delle **colture idroponiche**,
- ◆ della **"micropropagazione in vitro"**

Tali attività agricole, svolte mediante **sistemi di coltivazione evoluti**, sono realizzate in strutture protette, quali – oltre alle serre – fabbricati a destinazione agricola, industriale, commerciale e artigianale, anche dismessi, e, più in generale, gli immobili riconvertiti alle produzioni in esame.

COLTURE "FUORI SUOLO"	
ESERCIZIO ATTIVITÀ	DETERMINAZIONE REDDITO "A REGIME"
Entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il	Redditi agrari (determinati su base

	doppio della superficie agraria di riferimento, definita da apposito DM	catastale) ¹³
	Oltre il limite di cui sopra	Il reddito relativo alla parte eccedente è determinato forfettariamente (salvo opzione contraria), concorrendo a formare il reddito d'impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie di riferimento, in proporzione alla superficie eccedente ¹⁴

La [circolare 12/E del 08.08.2025](#) chiarisce che si rientra nell'ambito di applicazione dell'art. 32 comma 2 lett. b-bis) del TUIR **soltanto** qualora **ricorrano congiuntamente** le seguenti **condizioni**:

1	Deve trattarsi di attività dirette alla produzione di vegetali realizzate mediante i "più evoluti sistemi di coltivazione"
2	Tali attività devono essere poste in essere tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati rientranti nelle categorie catastali: C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10 (c.d. "colture fuori suolo")

L'Agenzia precisa che se il contribuente, **nei periodi d'imposta precedenti all'entrata** in vigore del Decreto di Riforma IRPEF/IRES, ha esercitato un'attività:

- ♦ diretta alla produzione di vegetali,
- ♦ tramite l'utilizzo di **strutture fisse o mobili**, anche provvisorie, ancorché accatastate,
- ♦ produttiva di reddito agrario¹⁵,

laddove tale attività non sia cambiata, al reddito agrario conseguito **continua ad applicarsi la medesima disciplina anche dopo l'entrata in vigore del Decreto IRPEF/IRES.**

¹³ ex art. 32, comma 2, lettera b-bis) del TUIR.

¹⁴ art. 56-bis, comma 1 del TUIR.

¹⁵ ai sensi dell'art. 32, lettera b) del Tuir.

	 Analogamente, nel caso di attività di coltivazione realizzate mediante sistemi evoluti non utilizzando gli immobili rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10 (ad esempio, una coltura idroponica realizzata in una serra “leggera”/non accatastabile), il reddito rientra ai fini fiscali tra quelli previsti dalla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR.
PERIODO TRANSITORIO	Nel periodo transitorio previsto dal comma 4-bis dell'articolo 34 del TUIR (ossia fino all'emanazione dell'apposito DM a cui fa riferimento la norma) il documento di prassi in commento chiarisce che: ♦ il reddito agrario e dominicale relativo alle culture “fuori suolo” è determinato mediante l'applicazione, alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile, della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400%. In ogni caso il reddito dominicale non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile oggetto di censimento al catasto dei fabbricati utilizzato per le attività dirette alla produzione di vegetali con sistemi evoluti; ♦ le attività agricole di cui alla lettera b-bis), comma 2, art. 32 Tuir risulteranno produttive di reddito d'impresa nell'ipotesi in cui la superficie adibita alla produzione ecceda il doppio della superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile.
PRODUZIONE DI BENI IMMATERIALI LEGATI A TUTELA AMBIENTALE E CLIMA	Per effetto del D.Lgs. n.192/2024 viene riconosciuta come attività agricola produttiva di reddito agrario quella relativa alla produzione e cessione di beni, anche immateriali, derivanti da attività agricole finalizzate alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici¹⁶.  Ciò include, in particolare, i crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di CO₂, debitamente certificati. Tali redditi sono soggetti a imposizione semplificata (tassati su base catastale) fino alla concorrenza dei corrispettivi delle cessioni di beni registrati o soggette a registrazione IVA derivante dalle attività agricole (limite di

¹⁶ art. 32, comma 2, lettera b-ter del Tuir, inserita dall'art. 1, comma 1, lettera b) n. 3 del Decreto.

	agrarietà). Ai fini del calcolo del limite entro il quale i redditi in questione sono considerati assorbiti dal reddito agrario, l'Agenzia chiarisce che rilevano soltanto: ♦ i corrispettivi riferiti alle cessioni di beni "registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto"; per tali si intendono i corrispettivi delle cessioni di beni derivanti dall'esercizio di attività rientranti nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR; ♦ sono esclusi i corrispettivi delle prestazioni di servizi¹⁷ derivanti da attività connesse.  Qualora i proventi superassero questo limite, la parte eccedente è tassata come reddito d'impresa con un coefficiente di redditività del 25%. Si precisa che il calcolo del limite di agrarietà si effettua sull'anno di cessione dei beni immateriali, anche se la produzione è avvenuta in precedenza.
AGGIORNAMENTO BANCHE DATI CATASTALI	Il Decreto di riforma dell'IRPEF/IRES introduce procedure semplificate e digitali per aggiornare annualmente, entro il 31 dicembre, le qualità e le classi di coltura delle partite catastali, senza oneri aggiuntivi per possessori e conduttori. In particolare, tutti i terreni: ♦ sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura (AGEA), ♦ diversi da quelli di cui all'art. 2, comma 33 del D.L. 262/2006 – si tratta della norma che prevede, in estrema sintesi, l'aggiornamento del catasto, a partire dal 01.01.2007, attraverso le dichiarazioni relative all'uso del suolo sulle singole particelle catastali rese dai soggetti interessati, sono esonerati dall'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei fatti che possono comportare variazione del reddito dominicale in aumento o in diminuzione.

¹⁷ di cui al terzo comma dell'art. 2135 del codice civile.

	 La comunicazione all'Amministrazione finanziaria verrà effettuata, quindi, direttamente dall'AGEA secondo modalità da definire con un apposito decreto (che avrebbe dovuto essere emanato entro il 31.03.2025). A seguito di tale novità, l'obbligo di presentare la denuncia di variazione colturale rimane limitato ai casi di variazione di qualità e classi di coltura delle singole particelle che interessano terreni non sottoposti a monitoraggio da parte dell'AGEA.
SOCIETÀ AGRICOLE E REGIME FORFETTARIO	Il decreto ha esteso il regime forfettario di determinazione del reddito d'impresa delle "altre attività agricole"¹⁸ anche alle società di persone, ai soggetti IRES (SRL e cooperative) che abbiano optato per la tassazione catastale¹⁹.  Tuttavia, per le attività agrituristiche, che sono disciplinate da una normativa speciale²⁰, le società di capitale non possono avvalersi del regime forfettario e devono determinare il reddito in modo analitico. Pertanto, le S.r.l. e le società cooperative, qualora svolgano attività agriturbistica, conseguono un reddito d'impresa determinato secondo le modalità ordinarie. La circolare precisa, infine, che le società di persone che hanno optato per il regime catastale: ♦ rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione dell'art. 5 della Legge 413/1991, ♦ possono avvalersi del regime forfettario previsto dalla norma, ♦ al pari delle società che non hanno optato.

Giuseppe Iannibelli

¹⁸ art. 56-bis del TUIR.¹⁹ ex art. 1, comma 1093 della Legge 296/2006.²⁰ contenuta nell'art. 5 della Legge 413/1991.