



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 12 Gennaio 2024

CASI OPERATIVI

Fruibilità del c.d. superbonus per gli immobili destinati alle locazioni brevi
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Canone RAI uso privato: adempimenti in scadenza per l'esonero 2024
di Mauro Muraca

IMPOSTE SUL REDDITO

Il regime di trasparenza dei soggetti Irpef
di Alessandro Bonuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

Società agricole e opzione per la determinazione catastale del reddito
di Luigi Scappini

LA LENTE SULLA RIFORMA

Costo delle assunzioni maggiorato per il 2024
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Fruibilità del c.d. superbonus per gli immobili destinati alle locazioni brevi

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Convegno di aggiornamento

Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi

Scopri di più

I proprietari di 2 distinte unità ad uso abitativo, originariamente classificate collabenti (categoria catastale F/2), costituenti un condominio minimo, stanno completando sull'intero edificio un intervento di ristrutturazione edilizia con miglioramento sismico ed energetico avente i requisiti per beneficiare del c.d. superbonus 110%.

Al termine dell'intervento le 2 unità abitative avranno classificazione catastale A/2.

I crediti fiscali derivanti dai singoli SAL sono stati ceduti a un istituto di credito che ha già corrisposto il relativo prezzo di acquisto.

I lavori sono in fase di ultimazione ed i crediti fiscali di cui al SAL finale saranno anch'essi ceduti a un istituto di credito.

Le singole unità immobiliari sono così suddivise con riferimento alla proprietà:

- immobile A: n. 4 comproprietari in quota per il 25% ciascuno;
- immobile B: n. 2 comproprietari (diversi da quelli di cui all'immobile A) in quota per il 50% ciascuno.

Nella zona in cui è ubicato l'immobile si sta sviluppando una crescente domanda di locazioni turistiche per soggiorni di breve durata (stranieri etc.), concentrata soprattutto nei mesi da giugno a settembre e i proprietari stanno valutando se destinare le unità immobiliari a tale attività in luogo dell'utilizzo proprio (quale appartamento a disposizione diverso dalla propria abitazione principale). La scelta è influenzata dalla possibilità o meno di mantenere integri i crediti da superbonus anche in caso di utilizzo degli appartamenti per le locazioni brevi.

L'eventuale attività da intraprendere rientra nella disciplina delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, D.L. 50/2017 come *"i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività"*

d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano un'attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile, con persone che dispongono di unità immobiliare da locare". Tale tipologia di locazioni, per le quali risulta possibile optare per la tassazione con la c.d. "*cedolare secca*" comprende infatti anche quelle per finalità turistiche (cfr. circolare n. 24/2017, § 1).

In base all'articolo 119, comma 1, lettera b), D.L. 34/2020 i destinatari del c.d. superbonus sono "*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni*". L'Agenzia delle entrate nega l'agevolazione fiscale se l'immobile risulta promiscuamente adibito anche a un'attività commerciale occasionale o abituale (cfr. circolare n. 7/E/2021, con riferimento al *bonus* ordinario del 50% e n. 23/E/2022, con riferimento al c.d. superbonus 110%) e in caso di interventi realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente ad attività di *bed & breakfast* (occasionale o abituale) riconosce il c.d. superbonus con la riduzione del 50% (circolare n. 23/E/2022, § 2.6).

Secondo l'Agenzia delle entrate, l'esercizio di un'attività commerciale occasionale esercitata sull'immobile oggetto dell'intervento di ristrutturazione, impedirebbe il riconoscimento dei crediti fiscali da superbonus (e se promiscua lo ridurrebbe della metà).

Tuttavia i commi 595 e 596, articolo 1, L. 178/2020 hanno stabilito che l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082, cod. civ. da chiunque esercitata, in caso di destinazione a tale attività di più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta (la norma, introducendo tale presunzione, consente l'applicazione della "*cedolare secca*" alle locazioni brevi esercitate in non più di quattro appartamenti in ciascun anno).

Sembrerebbe pertanto che l'attività riferita alle locazioni brevi, come definite dall'articolo 4, comma 1, D. L. 50/2017, sia riconducibile ad un'attività imprenditoriale continuativa nel caso vi siano destinati 5 o più appartamenti in ciascun periodo d'imposta oppure a una mera locazione in ambito privato, cioè al di fuori dell'esercizio d'impresa (anche occasionale). Nella circolare n. 24/E/2017 l'Agenzia delle entrate ha specificato che la disciplina relativa all'applicazione della c.d. "*cedolare secca*" alle locazioni brevi è esclusa nel caso di attività commerciale non esercitata abitualmente (cfr. § 1) ma il sopravvenuto intervento normativo di cui alla L. 178/2020 si ritiene che abbia di fatto superato l'interpretazione di cui alla citata circolare, definendo la presunzione di esercizio della locazione in forma imprenditoriale (continuativa) in alternativa all'esercizio in forma privata.

Non si vi sarebbe più spazio quindi per un inquadramento delle locazioni brevi nell'ambito di un esercizio imprenditoriale occasionale oppure, disciplinando la norma una semplice opzione a vantaggio del contribuente per accedere alla tassazione con "*cedolare secca*" (in luogo di quella ordinaria), la locazione breve esercitata in meno di 5 appartamenti può presentare ancora le caratteristiche dell'attività imprenditoriale occasionale, tale da poter esporre i proprietari delle singole due unità immobiliare al recupero dei crediti fiscali da superbonus in caso di verifica da parte dell'Agenzia delle entrate, nel caso intraprendano tale attività ?

Si richiede un parere in merito e più in generale se, al termine dei lavori di ristrutturazione, l'eventuale inizio dell'attività di locazione breve turistica di durata inferiore a 30 giorni (per singolo soggiorno) con servizi di pulizia e cambio lenzuola, esercitata in una singola unità immobiliare ad uso abitativo per ciascun periodo d'imposta, anche per il tramite di un'agenzia specializzata, comporta la perdita dei crediti fiscali di cui all'articolo 119, D. L. 34/2020.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Canone RAI uso privato: adempimenti in scadenza per l'esonero 2024

di **Mauro Muraca**

Convegno di aggiornamento

Legge di Bilancio e novità 2024

[Scopri di più](#)

Normativa di riferimento

Articolo 1 R.D.L. 246/1938

Articolo 1, comma 40, L. 232/2016

Articolo 1, comma 89, L. 145/2018

Articolo 1, comma 19-20, L. 213/2023

Articolo 4, D.P.R. 223/1989

Articolo 24, comma 14, L. 449/1997

Articolo 1, comma 153, L. 208/2015

D.P.R. 445/2000

D.M. 94/2016

Articolo 38, comma 8, D.L. 78/2010

Documenti di Prassi

Nota del Ministero dello Sviluppo Economico n. 12991/2012

Nota del Ministero dello Sviluppo Economico n. 9668/2016

Provvedimento n. 18439/2020

Provvedimento n. 39345/2017

Circolare n. 45/E/2016

Premessa

A norma dell'[articolo 1](#), R.D.L. 246/1938, è richiesto il **pagamento del canone RAI** da parte di chiunque possieda **uno o più dispositivi idonei o adattabili** per ricevere trasmissioni radiofoniche. È importante sottolineare che il criterio per identificare tali dispositivi è la presenza di un **sintonizzatore per la ricezione del segnale radiotelevisivo** (terrestre o satellitare) proveniente dall'antenna radiotelevisiva, come indicato nella nota del Ministero dello Sviluppo Economico n. 12991/2012.

**Nota bene**

I computer, gli smartphone, i tablet e qualsiasi altro dispositivo **non sono considerati apparecchi televisivi, se non sono dotati di un sintonizzatore** per il segnale digitale terrestre o satellitare, come ribadito anche nella nota del Ministero dello Sviluppo Economico n. 9668/2016.

Nelle seguenti tabelle sono mostrati, rispettivamente:

- le **tipologie di apparecchiature atte o adattabili alla ricezione della radiodiffusione** che sono assoggettate al pagamento del canone RAI;

Tipologie di apparecchiature atte alla ricezione della radiodiffusione

- Ricevitori TV fissi
- Ricevitori TV portatili
- Ricevitori TV per mezzi mobili
- Ricevitori radio fissi
- Ricevitori radio portatili
- Ricevitori radio per mezzi mobili
- Terminale d'utente per telefonia mobile dotato di ricevitore radio/TV (esempio cellulare DVB-H)
- Riproduttore multimediale dotato di ricevitore radio/TV (per esempio, lettore mp3 con radio FM integrata)

Tipologie di apparecchiature adattabili alla ricezione della radiodiffusione

- Videoregistratore dotato di sintonizzatore TV
- Chiavetta USB dotata di sintonizzatore radio/TV
- Scheda per computer dotata di sintonizzatore radio/TV
- Decoder per la TV digitale terrestre
- Ricevitore radio/TV satellitare
- Riproduttore multimediale, dotato di ricevitore radio/TV, senza trasduttori (per esempio, Media Center dotato di sintonizzatore radio/TV)

- le **tipologie di apparecchiature né atte né adattabili** alla ricezione della radiodiffusione non soggette al pagamento del canone RAI.

Tipologie di apparecchiature né atte né adattabili alla ricezione della radiodiffusione

- PC senza sintonizzatore TV
- monitor per computer
- casse acustiche
- videocitofoni

Ammontare del canone RAI

La misura complessiva del canone di abbonamento alla televisione per uso privato è stata stabilita:

- a **partire dal 2017 e fino allo scorso 2023, in euro 90 annui**, come indicato nell'[articolo 1, comma 40, L. 232/2016](#), modificato successivamente dall'[articolo 1, comma 89, L. 145/2018](#);
- **per l'anno 2024 in euro 70 annui**, come recentemente previsto dall'[articolo 1, comma 19-20, L. 213/2023](#).

Il canone di abbonamento deve essere pagato **solo una volta per gli apparecchi** detenuti nella propria residenza o dimora, sia dallo stesso individuo che dai membri della stessa famiglia anagrafica.



Nota bene

La definizione di famiglia anagrafica è contenuta all'[articolo 4, D.P.R. 223/1989](#), secondo cui si definisce tale un **insieme di persone legate da vincoli di matrimonio**, parentela, affinità, adozione, tutela o da vincoli affettivi, che **convivono e hanno dimora abituale** nello stesso Comune.

Soggetti esenti dal pagamento

Ai sensi dell'[articolo 24, comma 14, L. 449/1997](#), sono **esentati dal pagamento del canone RAI** i detentori di **apparecchi radiofonici**, a condizione che tali apparecchi siano collocati **esclusivamente presso abitazioni private**.

Altre esenzioni riguardano, invece, i **soggetti di età pari o superiore a settantacinque anni**. Nello specifico, il canone RAI **non è dovuto** per coloro che:

- hanno un'età **pari o superiore a settantacinque anni**;
- hanno un reddito proprio e del coniuge che non superi complessivamente **l'importo di euro 8.000 annui**;
- **non convivano con altri soggetti** titolari di un reddito proprio, ad eccezione di collaboratori domestici, colf e badanti.

**Nota bene**

Con il provvedimento n. 18439/E/2020, è stato approvato il **modello di dichiarazione sostitutiva** che deve essere presentato dai soggetti di età pari o superiore a 75 anni per accedere all'esenzione dal canone RAI **per uso privato**.

In aggiunta alle predette situazioni di esonero, sono altresì **esentati dal pagamento del canone RAI**:

- gli **agenti diplomatici**;
- funzionari o **impiegati consolari**;
- **funzionari di organizzazioni internazionali**;
- **militari di cittadinanza** non italiana e personale civile non residente in Italia di cittadinanza non italiana appartenenti alle forze NATO di stanza in Italia, in virtù di specifiche convenzioni internazionali.

Presunzione di detenzione dell'apparecchio tv e dichiarazione sostitutiva

L'[articolo 1, comma 153, L. 208/2015](#) (legge di stabilità 2016), ha apportato delle significative modifiche al **sistema di riscossione del canone RAI**. In particolare, a partire dal 2016:

- è stata introdotta la **presunzione di possesso di un apparecchio televisivo** nel caso in cui vi sia un'utenza elettrica nel luogo in cui una **persona risiede anagraficamente**;
- è stato stabilito che il pagamento del canone televisivo per uso privato, per i titolari di un'utenza elettrica di tipo residenziale, deve avvenire **mediante addebito sulla bolletta elettrica**, suddiviso in 10 rate mensili **da gennaio a ottobre di ogni anno**.

A partire dal 2016, la presunzione (utenza elettrica = possesso di apparecchio televisivo) può essere evitata solamente **presentando una dichiarazione** di non detenzione, resa ai sensi del D.P.R. 445/2000, le cui modalità e termini di presentazione sono stati **definiti con il provvedimento n. 39345/2017**.

**Attenzione!!!**

La falsità di tale dichiarazione può comportare **conseguenze anche di natura penale**.

I detentori di un'utenza elettrica hanno la possibilità di presentare la dichiarazione sopra menzionata al fine di indicare, come alternativa, che:

- in nessuna delle residenze per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica, è **presente un apparecchio televisivo appartenente alla stessa famiglia anagrafica** (riferito al quadro A del modello);

QUADRO A ⁽¹⁾ - DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI NON DETENZIONE

Dichiarazione sostitutiva ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, prevista dall'articolo 1, comma 153, della legge 28 dicembre 2015, n. 208

Dichiara alternativamente

☐ che in nessuna delle abitazioni per le quali è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio tv da parte di alcun componente della famiglia anagrafica ⁽²⁾

☐ che in nessuna delle abitazioni per le quali è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio tv, da parte di alcun componente della famiglia anagrafica ⁽²⁾, oltre a quello/i per cui è stata presentata la denuncia di cessazione dell'abbonamento radio televisivo per suggellamento

- il canone televisivo non deve essere addebitato su nessuna delle utenze elettriche intestate al dichiarante, poiché **è dovuto in relazione all'utenza elettrica intestata a un altro membro della stessa famiglia** (riferito al quadro B del modello).

QUADRO B ⁽¹⁾ - DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI PRESENZA DI ALTRA UTENZA ELETTRICA PER L'ADDEBITO

Dichiarazione sostitutiva ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445

Dichiara

☐ che il canone di abbonamento alla televisione per uso privato non deve essere addebitato in alcuna delle utenze elettriche intestate al sottoscritto in quanto il canone è dovuto in relazione all'utenza elettrica intestata ad altro componente della stessa famiglia anagrafica ^{(2) (3)}

Codice
fiscale

| | | | | | | | | | | | | | | |

Data ⁽⁴⁾
inizio

giorno mese anno
| | | | | |



Nota bene

È necessario presentare la dichiarazione compilando il quadro B nel caso in cui **due individui**, appartenenti alla stessa famiglia anagrafica, **siano titolari di utenze elettriche distinte**.

Se dovessero mutare le circostanze che giustificavano una dichiarazione sostitutiva di non detenzione precedentemente presentata, come ad esempio l'acquisto successivo di un apparecchio televisivo, è necessario **presentare prontamente una dichiarazione di variazione dei presupposti**, previa compilazione del quadro C del modello.

QUADRO C ⁽¹⁾ - DICHIARAZIONE DI VARIAZIONE DEI PRESUPPOSTI

Dichiarazione sostitutiva ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445

Dichiara il venir meno dei presupposti di cui alla dichiarazione sostitutiva del

giorno mese anno
| | | | | |

Validità della dichiarazione di non detenzione (quadro A)

La dichiarazione di non detenzione (quadro A) ha una **validità annuale e deve essere inviata**

ogni anno, se sussistono le **condizioni necessarie**.

Per avere effetto a partire dal 1° gennaio di un determinato anno di riferimento, la dichiarazione deve essere presentata **tra il 1° luglio dell'anno precedente e il 31 gennaio dell'anno stesso**. In altre parole, se la dichiarazione viene **presentata tra l'1.7.2023 e il prossimo 31.1.2024**, l'esonero dal pagamento del canone RAI avrà effetto **per l'intero canone dovuto per il 2024**.



Nota bene

D'altra parte, la dichiarazione sostitutiva di non detenzione presentata tra il 1° febbraio e il 30 giugno di un anno di riferimento avrà effetto per il canone dovuto **nel semestre luglio-dicembre dello stesso anno**. In altre parole, la dichiarazione sostitutiva di non detenzione presentata dall'1.2.2024 al 30.6.2024 avrà effetto per **il semestre luglio-dicembre 2024**.

Termini di presentazione della dichiarazione

Dall'1.7.2023 al 31.1.2024

Dall'1.2.2024 al 30.6.2024

Efficacia della dichiarazione

Tutto il 2024

Semestre luglio – dicembre 2024

Resta inteso che, chi attiva una **nuova utenza di fornitura di energia elettrica** per uso domestico residenziale e non è già titolare di un'altra utenza nello stesso anno, deve presentare la dichiarazione sostitutiva **entro la fine del mese successivo alla data di avvio della fornitura**.



Nota bene

Tale dichiarazione avrà effetto **a partire dalla data di attivazione** e sarà valida fino **al 31 dicembre dell'anno in corso**.

Validità della dichiarazione di presenza di altra utenza per l'addebito (quadro B)

La dichiarazione sostitutiva riguardante la presenza di un'altra utenza elettrica per l'addebito del canone (quadro B del modello) **può essere depositata in qualsiasi periodo dell'anno**. La sua efficacia, ai fini del calcolo del canone dovuto, si basa sulla data di inizio dei presupposti attestati, indicata nel campo "data inizio".

QUADRO B (1) - DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI PRESENZA DI ALTRA UTENZA ELETTRICA PER L'ADDEBITO

Dichiarazione sostitutiva ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445

Dichiara

☐ che il canone di abbonamento alla televisione per uso privato non deve essere addebitato in alcuna delle utenze elettriche intestate al sottoscritto in quanto il canone è dovuto in relazione all'utenza elettrica intestata ad altro componente della stessa famiglia anagrafica ^{(2) (3)}

Codice fiscale

Data (4) inizio

giorno	mese	anno
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Per esempio, la data di inizio potrebbe corrispondere al momento in cui l'intestatario dell'utenza elettrica è riconosciuto come **parte della stessa famiglia anagrafica**, secondo quanto registrato nell'Anagrafe Comunale di riferimento.



Nota bene

Nel caso di una dichiarazione presentata da un erede, la data di decesso deve essere **indicata nel campo "data inizio"**.

La "data inizio" **non può essere successiva alla data di sottoscrizione** della dichiarazione sostitutiva. Ne consegue che, se i presupposti attestati si verificano prima del 1° gennaio dell'anno di presentazione, è possibile **indicare convenzionalmente il 1° gennaio di quell'anno** nel campo "data inizio".

Per quanto riguarda i termini di validità della dichiarazione nel quadro B, le istruzioni al modello specificano che se i presupposti si verificano al 1° giorno di ciascun semestre, **il canone non è dovuto per quel semestre**.

**Nota bene**

Quindi, se i presupposti si verificano il 1° gennaio dell'anno di presentazione, **il canone non è dovuto per il primo semestre dell'anno.**

In caso contrario, ovverosia se i presupposti si verificano tra:

- **il 2 gennaio e il 1° luglio dell'anno di presentazione della dichiarazione sostitutiva**, il canone non è dovuto per il secondo semestre dell'anno;
- **dopo il 1° luglio**, il canone **non è dovuto fino al primo semestre** dell'anno successivo.

Modalità di presentazione della dichiarazione

La presentazione della dichiarazione sostitutiva può avvenire in due modi:

- **direttamente da parte del contribuente** (o dell'erede) attraverso un'applicazione web specifica disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, utilizzando le proprie credenziali Fisconline o Entratel;
- **con l'assistenza di un intermediario abilitato.**

**Nota bene**

La data di presentazione della dichiarazione **è quella indicata sulla ricevuta telematica** rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

Nel caso in cui la **trasmissione telematica non sia possibile**, la dichiarazione sostitutiva, accompagnata da una copia di un documento di riconoscimento, **può essere inviata tramite servizio postale in plico raccomandato senza busta all'indirizzo:** Agenzia delle entrate – Ufficio Torino 1 – Sportello abbonamenti TV – Casella postale 22 – 10121 Torino.

**Attenzione!!**

In questo caso, la dichiarazione è considerata presentata nella data di spedizione riportata sul timbro postale.

In alternativa, **la dichiarazione**, firmata digitalmente, può essere inviata **tramite Posta Elettronica Certificata** (PEC) all'indirizzo cp22.sat@postacertificata.rai.it.

Modalità di presentazione della dichiarazione

Applicazione web disponibile sul sito Agenzia entrate

Servizio postale in plico raccomandato senza busta

Posta Elettronica Certificata (PEC)

Modalità di Pagamento del Canone RAI

Il pagamento del canone RAI, solitamente diluito in rate mensili da 10, può avvenire attraverso **diverse modalità**, offrendo flessibilità e opzioni pratiche per i contribuenti. Oltre alle classiche rate, vediamo **le diverse opzioni disponibili**.

Addebito sulla Bolletta Elettrica

Per i titolari di utenza per la fornitura di energia elettrica, il canone RAI **può essere pagato tramite addebito sulle fatture emesse dall'impresa elettrica**.

**Nota bene**

L'importo addebitato a titolo di canone RAI rappresenta una **voce distinta in bolletta e**

fiscalmente non imponibile (D.M. 94/2016 e [circolare n. 45/E/2016](#)).

Il pagamento deve avvenire in **dieci rate mensili, addebitate sulle fatture dell'energia elettrica**, con scadenza successiva alla data di scadenza delle rate. Queste rate sono considerate scadute il primo giorno di ciascun mese da gennaio ad ottobre.



Nota bene

Le autorizzazioni all'addebito diretto sul conto corrente o su altri mezzi di pagamento, precedentemente concesse per il pagamento delle fatture dell'energia elettrica, **si estendono automaticamente al canone di abbonamento televisivo**.

Pagamento Mediante F24

L'articolo 3, comma 7, D.M. 94/2016, stabilisce che in situazioni in cui nessun componente della famiglia anagrafica **sia titolare di contratto delle tipologie addebitabili** o in presenza di erogazione dell'energia elettrica **al di fuori della rete nazionale**, il pagamento del canone RAI deve essere assolto per il **tramite modello F24**, utilizzando i seguenti codici per identificare i pagamenti:

- **TVRI** (rinnovo) e;
- **TVNA** (nuovo abbonamento).

Per il rinnovo, il versamento può essere effettuato in tre modalità:

1. in **un'unica soluzione**, entro il 31 gennaio.
2. in **due pagamenti semestrali**, entro il 31 gennaio e il 31 luglio.
3. in **quattro rate trimestrali**, entro il 31 gennaio, il 30 aprile, il 31 luglio e il 31 ottobre.

In caso di nuovo abbonamento, il canone è dovuto **dal mese in cui ha inizio la detenzione dell'apparecchio TV**.

Addebito sulla Pensione

È possibile effettuare il pagamento del canone RAI **mediante addebito sulla pensione**. Questa opzione è accessibile ai pensionati che **ne abbiano fatto richiesta all'ente previdenziale** entro **il 15 novembre dell'anno precedente a quello dell'abbonamento RAI**.



Attenzione!!!

Per poter beneficiare di tale modalità di addebito, i richiedenti devono essere titolari di un reddito complessivo da **pensione lordo inferiore o uguale a 18.000 euro**, con riferimento all'anno precedente a quello della domanda, così come previsto dall'[articolo 38, comma 8, D.L. 78/2010](#).

Regime sanzionatorio

Qualsiasi abuso comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa, oltre al **canone dovuto e agli interessi di mora**, con un importo variabile **tra euro 500 ed euro 2.000 per ciascuna annualità evasa**.

IMPOSTE SUL REDDITO***Il regime di trasparenza dei soggetti Irpef***di **Alessandro Bonuzzi**

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Il regime della **trasparenza** nell'attribuzione del **reddito d'impresa**, ovvero di **lavoro autonomo** prodotto dai soggetti Irpef in forma associata, è **regolato dall'articolo 5 Tuir**. Con ciò si deve intendere che il reddito è **imputato** a ciascun socio, associato o comunque partecipante, **indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente** alla sua **quota di partecipazione** agli **utili**.

Per le **società di persone**, le quote di partecipazione agli utili si presumono **proporzionate** al valore dei conferimenti dei soci a meno che non siano diversamente determinate tramite:

- **atto pubblico o scrittura privata** autenticata **di costituzione** oppure;
- **atto pubblico o scrittura privata** autenticata che abbia data **anteriore all'inizio del periodo d'imposta**.

Invero, per individuare correttamente l'**effetto** della **decorrenza** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata, diverso da quella di costituzione, sulle quote di partecipazione agli utili dei soci, **occorre differenziare**:

- il caso in cui alla modifica dei patti sociali consegua una **variazione della compagine sociale**, ossia si verifichi una modifica delle quote di partecipazione agli utili connessa all'uscita di vecchi soci (per cessione, recesso, decesso, ecc.) oppure **all'entrata di nuovi soci**;
- dal caso in cui alla **modifica dei patti sociali** consegua una **variazione delle quote di partecipazione agli utili** intervenuta tra i soci esistenti.

Infatti, la variazione delle quote di partecipazione agli utili conseguente alla modifica della compagine sociale, produce effetto dallo **stesso periodo d'imposta di stipula** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata. Quindi, l'atto stipulato in data 28.12.2023 che comporta l'ingresso di un nuovo socio in società ha effetto sulle quote di partecipazione agli utili **già del periodo d'imposta 2023**.

Diversamente, laddove la modifica dei patti sociali riguardi solo **le quote di partecipazioni agli**

utili e non modifichi la compagine sociale, la stessa ha effetto **dall'anno successivo a quello di avvenuta stipula**. Ne deriva che l'atto stipulato in data 28.12.2023 che comporta **la variazione delle percentuali di partecipazione** agli utili ha effetto sulle stesse del **periodo d'imposta 2024**.

Si ipotizzi che al 31.12.2022 il capitale sociale della Alfa e Beta Sas sia detenuto dai soci Alfa (40%), Beta (40%) e Gamma (20%). In **data 1.12.2023** il socio Gamma cede la metà della propria quota al socio Alfa e l'altra metà al nuovo socio Rossi. Il reddito del periodo d'imposta 2023 deve essere imputato ai soci secondo le **nuove percentuali di partecipazioni agli utili** e quindi: Alfa 50% (? 40% + 10%), Beta (40%) e Rossi 10%.

Si ipotizzi, invece, che al 31.12.2022 il capitale sociale della Verdi e Bianchi Sas sia detenuto dai soci Verdi (40%) e Bianchi (60%). In data **30.9.2023** il socio Verdi cede al socio Bianchi una quota corrispondente al 10% del capitale sociale. Il reddito del periodo d'imposta 2023 deve essere imputato ai soci sulla base delle **vecchie percentuali** di partecipazione agli utili (40% e 60%). Le **nuove percentuali** (30% e 70%) avranno, infatti, effetto dalla ripartizione del reddito del **periodo d'imposta 2024**.

Nell'**impresa familiare** il reddito prodotto è **ripartito tra il titolare e ciascun collaboratore** che ha prestato in modo **continuativo e prevalente** la sua attività di lavoro nell'impresa, per un importo complessivamente **non superiore al 49%** del suo ammontare. Le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori sono individuate **a consuntivo**, in proporzione al lavoro prestato nell'impresa, fermo restando che al titolare spetta almeno il 51%. Gli **effetti fiscali** connessi con l'attribuzione di una parte del reddito ai collaboratori si producono con **decorrenza differenziata**. In particolare:

- nel caso **dell'impresa avviata ex novo sotto forma di impresa familiare**, gli effetti fiscali decorrono dallo **stesso periodo d'imposta**, a condizione che l'atto di enunciazione dell'impresa familiare sia registrato **entro 20 giorni dalla stipula**;
- nel caso in cui **l'impresa individuale sia già esistente e l'impresa familiare venga enunciata in un momento successivo**, gli effetti fiscali si producono dal **periodo d'imposta successivo** alla data dell'atto. Quindi, se l'atto viene stipulato entro il 31.12.2023, l'attribuzione di una quota del reddito d'impresa al collaboratore decorre **dal periodo d'imposta 2024**;
- nel caso di **ingresso di un nuovo collaboratore in un'impresa individuale già esistente**, gli effetti fiscali sono differiti all'**anno successivo** a quello di avvenuta modifica dell'atto;
- nel caso di **cessazione, da parte di un collaboratore, dell'attività prestata nell'impresa familiare nel corso dell'anno**, allo stesso è comunque attribuita una quota di reddito proporzionale alla quantità e qualità del lavoro prestato durante l'anno medesimo. I requisiti della continuità e prevalenza dell'attività svolta, peraltro, devono essere verificati con riferimento al periodo antecedente la cessazione.

Venendo, infine, alle **associazioni professionali**, l'atto o la scrittura privata autenticata con il



quale determinare o modificare le quote di partecipazione agli utili può essere **redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associato**, quindi ben oltre la chiusura del periodo d'imposta di riferimento. Ciò in ragione del principio secondo cui le quote di partecipazioni agli utili **sono determinate in base alle prestazioni svolte da ciascuno associato nel periodo d'imposta**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Società agricole e opzione per la determinazione catastale del reddito

di **Luigi Scappini**

Master di specializzazione

Impresa agricola: disciplina civilistica e fiscale

Scopri di più

La chiusura dell'anno solare offre alle **società agricole** l'opportunità di **effettuare** qualche **considerazione** in merito a quale sia il **regime fiscale** più **conveniente**, sia per quanto riguarda l'imposizione **diretta** sia l'**Iva**.

Soffermando l'attenzione sulla prima fattispecie, si deve innanzitutto evidenziare come tale possibilità di poter "*scegliere*" tra due diverse forme impositive, nella realtà, **non spetta a tutte le società agricole**.

Come noto, infatti, si considerano tali, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), le società che rispettano **2 requisiti**:

- il primo, di carattere **formale**, consistente nella necessità di prevedere nella **ragione sociale** o nella **denominazione sociale** l'indicazione di "*società agricola*" e;
- il secondo, di natura **sostanziale**, consistente nell'**esercitare** in via **esclusiva** le **attività agricole** come definite dall'[articolo 2135, cod. civ.](#)

La qualifica di società agricola permette di accedere a una **serie di agevolazioni** riguardanti, *in primis*, aspetti fiscali, ma anche **agevolazioni di carattere previdenziale e assistenziale**.

Per quanto riguarda il profilo fiscale, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#), è possibile **optare** per la determinazione del **reddito**, che rimane di impresa, secondo le **regole** di cui all'[articolo 32, Tuir](#) e quindi su **base catastale**.

Tale possibilità, tuttavia, **non compete a tutte le società agricole**, ma solamente alle **Snc, Sas, Srl e cooperative**, rimanendone **escluse le società semplici, le Spa e le Sapa**.

Nel primo caso, l'**esclusione** deriva dalla **circostanza** che il reddito prodotto dalle **società semplici** in ragione dell'esercizio di un'**attività agricola** come definita dall'[articolo 2135, cod. civ.](#) (quindi coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse) **produce sempre un reddito fondiario** determinabile catastalmente, non essendo **mai possibile**

dichiarare un reddito di impresa.

Al contrario, per le **Spa** e le **Sapa società agricole**, l'impossibilità è frutto di una decisione a monte da parte del Legislatore che non le ha espressamente incluse tra i soggetti beneficiari. Sul punto, l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 177/E/2008](#), ha affermato che *"Come emerge dai lavori parlamentari (ad es. resoconto di lunedì 18 dicembre 2006 della VI commissione) la nuova disposizione è volta a favorire lo sviluppo della forma societaria in agricoltura. Per questa ragione essa non si dirige alle società per azioni rispetto alle quali il legislatore ha inteso mantenere il sistema classico di tassazione in base al bilancio."*

Sempre l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 98/E/2016](#), richiamando quanto già affermato con la [circolare n. 50/E/2010](#), ha avuto modo di chiarire che *"una società agricola che intenda optare per la tassazione catastale deve possedere i requisiti soggettivo e oggettivo, fin dall'inizio del periodo d'imposta e deve comunicare la propria scelta nella prima dichiarazione (IVA o dei redditi) da presentare."*

Come espressamente stabilito dall'**articolo 2, D.L. 213/2007**, l'opzione segue le **regole** previste dall'[articolo 1, D.P.R. 442/1997](#), e si **protrae** per un **triennio**, per poi **rinnovarsi** di **anno** in **anno**, **salvo** facoltà di **opzione** per un **ritorno** per le **regole ordinarie**.

Ovviamente, l'opzione **viene meno** con effetto dal periodo di imposta in cui le società agricole **perdono** i **requisiti** previsti dall'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#).

Il **rimando** alle regole previste dal **D.P.R. 442/1997** comporta che, nonostante la norma richieda l'esercizio dell'**opzione** nella prima dichiarazione utile, la stessa sia comunque **valida** anche in **assenza** di tale adempimento: è netto, infatti, l'[articolo 1, D.P.R. 442/1997](#), nello stabilire che *"L'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili."* proseguendo affermando proprio che *"La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività."*

In tal senso, anche l'Agenzia delle entrate la quale, con la [circolare n. 209/E/1998](#) (a commento della riforma del regime opzionale) ha confermato che *"con la norma in esame viene modificato il tradizionale concetto di opzione. Infatti, mentre la validità dell'opzione veniva finora basata esclusivamente sulla formalità della comunicazione fatta all'ufficio, in base alla nuova disciplina la comunicazione non rileva più ai fini della validità dell'opzione ma la sua omissione comporta riflessi esclusivamente ai fini sanzionatori."*

In conclusione, nel caso di **mancato esercizio** dell'opzione in occasione della presentazione della **dichiarazione Iva**, la stessa rimane **valida** e il contribuente sarà passibile di una **sanzione amministrativa**.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Costo delle assunzioni maggiorato per il 2024

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi

Scopri di più

Per gli incrementi occupazionali che avverranno nel 2024, rispetto al precedente periodo d'imposta, le imprese ed i professionisti potranno fruire di una **maggiorazione del costo sostenuto del 20%**, portando, quindi, ad **una deduzione complessiva del 120% del costo del personale dipendente** "eccedente". È quanto previsto dall'[articolo 4, D.Lgs. 216/2023](#) (in attuazione della L. 111/2023) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023. **Con un successivo D.M.** saranno definite, invece, le **relative disposizioni attuative**.

Secondo quanto si legge nella citata disposizione, la maggiorazione in esame spetta solamente in relazione al costo del lavoro dei **nuovi assunti nel corso del periodo d'imposta 2024**. Trattandosi di un'anticipazione di quanto previsto dall'[articolo 9, comma 1, lett. g, L. 111/2023](#) (Legge delega), il legislatore, nel frattempo, intende introdurre l'incentivo già per il 2024, **per poi inserire una norma a regime** (anche per i periodi d'imposta successivi) che tenga conto del riordino di tutti gli incentivi e delle agevolazioni fiscali.

Dal punto di vista soggettivo, l'agevolazione compete **a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo**, a prescindere dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato. Rientrano, quindi, nell'ambito applicativo dell'agevolazione, non solo **le società di capitali e le società di persone**, ma anche **le imprese individuali**, nonché coloro che svolgono **un'attività di lavoro autonomo in forma individuale o associata**. È bene osservare che viene richiesto lo svolgimento dell'attività nel periodo d'imposta **per almeno 365 giorni**, con la conseguenza che per imprese costituite nel corso del 2023 **non potranno fruire dell'agevolazione per le nuove assunzioni avvenute nel 2024**. Sono in ogni caso **escluse**:

- **le imprese in liquidazione ordinaria o giudiziale**, nonché;
- le imprese che abbiano fatto **ricorso ad altri istituti di risoluzione della crisi d'impresa** previsti dal D.Lgs. 14/2019 (Codice della Crisi).

Per quanto riguarda il **calcolo dell'agevolazione**, la norma non è così agevole, in quanto in primo luogo è richiesto di verificare che, nell'esercizio 2024, il **numero dei dipendenti a tempo indeterminato risulti superiore rispetto a quello mediamente occupato nell'esercizio 2023**. Una volta verificato questo prerequisito, il costo su cui calcolare la maggiorazione del 20% è il

minore tra i due seguenti:

- **quello effettivamente riferibile ai nuovi assunti;**
- **l'incremento del costo complessivo del personale** dipendente classificabile nella voce B numero 9) del conto economico dell'esercizio 2024 rispetto a quello relativo all'esercizio 2023.

In buona sostanza, nonostante lo scopo della norma sia **incentivare le imprese che assumono nuovi dipendenti** con contratto a tempo indeterminato, allo stesso tempo è richiesto **il mantenimento dei livelli occupazionali anche delle altre categorie di dipendenti** (ad esempio quelli a tempo indeterminato), **pena una riduzione dell'importo** su cui calcolare la maggiorazione.

Allo scopo di **incentivare l'assunzione di dipendenti** ritenuti **maggiormente da tutelare** (disabili, donne con figli, donne vittime di violenza, ecc.), la norma prevede l'applicazione di un **coefficiente di maggiorazione** (che non potrà superare il 10%) su entrambi i **parametri rilevanti per la determinazione dell'importo da maggiorare**. Tali coefficienti saranno stabiliti da appositi decreti ministeriali.

In merito alle regole di imputazione del costo del personale dipendente, quale base di calcolo della maggiorazione, è necessario riferirsi alle **regole concretamente applicabili dal soggetto interessato per la determinazione del reddito**. Pertanto, mentre per **le imprese in contabilità ordinaria si deve aver riguardo al criterio di competenza**, per **le imprese in semplificata e per i professionisti** il criterio da applicare è **quello di cassa**, e quindi in base al costo effettivamente sostenuto. Si segnala, infine, che l'ultimo comma, dell'[articolo 4, D.Lgs. 216/2023](#), stabilisce che **nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi** dovuto:

- per il **periodo d'imposta 2024 non si tiene conto dell'agevolazione** in esame;
- per il **periodo d'imposta 2025 si deve assumere**, quale imposta del periodo "storica" quella che si **sarebbe determinata non applicando l'agevolazione**.