
Circolare quindicinale informativa per i Clienti di Studio – n. 20 di Novembre 2023

IN BREVE

- Proroga secondo acconto IRPEF 2023: i chiarimenti dell' Agenzia delle Entrate
- L' applicazione della flat tax incrementale per il 2023
- Imposta di bollo sulle fatture elettroniche entro il 30 novembre 2023
- Credito d' imposta R&S: pubblicato il decreto che istituisce l' albo dei certificatori
- ESG e clausole di sostenibilità negli statuti delle società di capitali
- Comunicazione trimestrale delle liquidazioni IVA in scadenza al 30 novembre 2023
- Entro il 30 novembre la comunicazione al MIMIT per gli investimenti "4.0", R&S e formazione del 2022
- L' informativa economico-finanziaria e la bancabilità delle PMI
- Nuovo modello e istruzioni per la dichiarazione di successione

APPROFONDIMENTI

- La proroga secondo acconto IRPEF 2023 per i titolari di partita IVA
- La flat tax incrementale per l' anno 2023

PRINCIPALI SCADENZE

- Pag. 10: Principali adempimenti in scadenza
-

VERSAMENTI

Proroga secondo acconto IRPEF 2023: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Agenzia delle Entrate, Circolare 9 novembre 2023, n. 31/E

Con la circolare n. 31/E del 9 novembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sui **requisiti necessari** per usufruire del rinvio del versamento della seconda rata di acconto delle imposte sui redditi, introdotto dall'art. 4 del D.L. 18 ottobre 2023, n. 145 (decreto "Anticipi").

La norma prevede, **per il solo periodo d'imposta 2023**:

- il differimento dal 30 novembre 2023 al **16 gennaio 2024** della scadenza del versamento della seconda rata di acconto delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi, modello Redditi PF 2023;
- la possibilità di versare tali somme in **cinque rate mensili di pari importo**, a decorrere dal mese di gennaio 2024.

La circolare ha ribadito che possono usufruire del differimento del versamento i contribuenti che, contestualmente, siano:

- **titolari di partita IVA;**
- abbiano dichiarato, con riferimento al periodo d'imposta 2022, **ricavi o compensi di ammontare non superiore a 170mila euro.**

[Vedi l'Approfondimento](#)

AGEVOLAZIONI

L'applicazione della flat tax incrementale per il 2023

L'art. 1, commi da 55 a 57, della Legge n. 197/2022 prevede, **per il solo anno 2023**, che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, **diversi da quelli che applicano il regime forfetario**, possono applicare, in sostituzione dell'IRPEF calcolata per scaglioni di reddito e relative addizionali, un'imposta sostitutiva calcolata con l'**aliquota del 15%**, sulla parte di reddito, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% di quest'ultimo ammontare. L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, confluirà nel reddito complessivo con tassazione progressiva ai fini IRPEF (e relative addizionali), secondo gli ordinari scaglioni di reddito.

[Vedi l'Approfondimento](#)

IMPOSTA DI BOLLO

Imposta di bollo sulle fatture elettroniche entro il 30 novembre 2023

Scade il 30 novembre il termine per il versamento dell'imposta di bollo per le fatture emesse nel terzo trimestre 2023.

Il cosiddetto decreto "Semplificazioni" ha previsto che, **se l'imposta dovuta per il primo/secondo trimestre risulta pari o inferiore a 5.000 euro (in precedenza la soglia era di 250 euro)**, il versamento potrà essere effettuato entro il termine previsto per il secondo/terzo trimestre.

È pertanto possibile che al 30 novembre debba essere versata l'imposta di bollo relativamente anche al primo e al secondo trimestre 2023.

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto che, anche nel caso in cui il versamento riguardi più trimestri, questo **deve essere effettuato tenendo distinti i singoli trimestri** ed utilizzando il relativo codice tributo.

Si ricorda che i codici tributo individuati sono i seguenti:

2521	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 1° trimestre
2522	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 2° trimestre
2523	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 3° trimestre
2524	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 4° trimestre

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta R&S: pubblicato il decreto che istituisce l'albo dei certificatori

D.P.C.M. 15 settembre 2023

Nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 4 novembre 2023 è stato pubblicato il D.P.C.M. 15 settembre 2023 con le disposizioni in materia di certificazione attestante la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta.

Il decreto istituisce l'**albo dei certificatori abilitati al rilascio delle certificazioni** e definisce la **procedura e il contenuto della certificazione** (art. 3) e l'**attività di vigilanza** sulle attività di certificazione (art. 4).

La certificazione può essere richiesta dai soggetti che abbiano effettuato o intendano effettuare investimenti in attività ammissibili ai fini del riconoscimento dei crediti d'imposta, a condizione che le violazioni relative all'utilizzo di tali crediti non siano state già constatate con processo verbale o contestate con atto impositivo.

L'impresa che intenda avvalersi della procedura di certificazione deve presentare una richiesta al Ministero delle imprese e del Made in Italy, tramite l'apposito modello, nel quale dovrà essere specificato il soggetto certificatore incaricato dall'impresa per l'esperimento delle attività di certificazione e la dichiarazione di accettazione dell'incarico da parte dello stesso.

La certificazione dovrà contenere:

- le informazioni sulle **capacità organizzative e le competenze tecniche** dell'impresa richiedente la certificazione o dei soggetti esterni a cui la ricerca è stata commissionata, al fine di attestarne l'adeguatezza rispetto all'attività effettuata o programmata;
- la **descrizione dei progetti o dei sottoprogetti** realizzati o in corso di realizzazione e delle diverse fasi inerenti agli stessi ovvero, nel caso degli investimenti non ancora effettuati, la descrizione dei progetti o sottoprogetti da iniziare;
- le **motivazioni tecniche** sulla base delle quali viene attestata la sussistenza dei requisiti per l'ammissibilità al credito d'imposta o il riconoscimento della maggiorazione di aliquota;
- la **dichiarazione**, sotto la propria responsabilità, da parte del soggetto certificatore, **di non versare in situazioni di conflitto di interesse**, derivanti anche da rapporti di coniugio o parentela entro il quarto grado, e, comunque, di non avere rapporti diretti o indiretti di partecipazione o cointeressenza nell'impresa certificata o comunque altri interessi economici ricollegabili agli

investimenti nelle attività oggetto di certificazione o al soggetto che sottoscrive la relazione tecnica asseverata;

- tutte le ulteriori informazioni e gli altri elementi descrittivi ritenuti utili dal soggetto certificatore per la completa rappresentazione della fattispecie agevolativa, in funzione delle attività di vigilanza da parte del Ministero delle imprese e del Made in Italy e per l'effettuazione dei controlli dell'Agenzia delle Entrate sulla corretta applicazione del credito d'imposta.

SOCIETÀ

ESG e clausole di sostenibilità negli statuti delle società di capitali

Nei nuovi Orientamenti societari 2023 recentemente pubblicati dal Comitato Interregionale dei Consigli notarili delle Tre Venezie (<https://www.notaitriveneto.it/dettaglio-massime-triveneto-300-esg-e-clausole-di-sostenibilita.html#inizio>) viene dedicato ampio spazio ai temi ESG (Environmental, Social, Governance) e alle clausole di sostenibilità adottabili negli statuti delle società di capitali.

Fermo restando quanto genericamente previsto dall'art. 41 della Costituzione ("L'iniziativa economica privata è libera. Non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale o in modo da recare danno alla salute, all'ambiente, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana. La legge determina i programmi e i controlli opportuni perché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e ambientali"), il Comitato Interregionale dei Consigli notarili delle Tre Venezie ritiene **pienamente legittime le clausole statutarie che dettano specifiche regole etiche e/o di sostenibilità da rispettare nella gestione della società**, anche qualora risultassero a scapito della massimizzazione dei profitti e della efficienza produttiva. Dette clausole integrano esclusivamente una modalità di perseguimento del fine di lucro senza aggiungere ad esso un ulteriore fine di utilità sociale, fine quest'ultimo di per sé estraneo al contratto di società come definito dall'art. 2247 c.c. e che pertanto non può essere inserito nell'oggetto sociale.

Il Comitato Interregionale dei Consigli notarili delle Tre Venezie ritiene quindi legittime le seguenti **clausole di sostenibilità**:

- clausola di destinazione di utili a finalità di sostenibilità;
- clausola di integrazione degli interessi degli stakeholders nelle decisioni dell'organo amministrativo;
- clausola statutaria che imponga agli amministratori obblighi di consultazione con gli stakeholders;
- clausola che attribuisce ad un gruppo di esperti indipendenti la valutazione periodica della performance ambientale o sociale dell'impresa;
- clausola che attribuisce ad un gruppo di esperti indipendenti la determinazione di una parte del compenso degli amministratori sulla base di dati parametri di sostenibilità delle politiche da questi adottate;
- clausola di gradimento che introduca dei requisiti di carattere etico per l'assunzione delle partecipazioni sociali purché non sia dotata di eccessiva genericità nell'individuazione di detti requisiti.

IVA

Comunicazione trimestrale delle liquidazioni IVA in scadenza al 30 novembre 2023

Scade il prossimo 30 novembre il termine per inviare le Comunicazioni trimestrali dei dati IVA relativi al **terzo trimestre 2023** (sia nel caso in cui l'imposta sia liquidata mensilmente che trimestralmente).

La Comunicazione (LIPE) deve essere presentata esclusivamente **per via telematica**, direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre.

Qualora entro la scadenza vengano presentate più comunicazioni, l'ultima sostituisce le precedenti.

L'**omessa, incompleta o infedele Comunicazione** dei dati delle liquidazioni periodiche è punita con la sanzione amministrativa da 500 euro a 2.000 euro.

AGEVOLAZIONI

Entro il 30 novembre la comunicazione al MIMIT per gli investimenti "4.0", R&S e formazione del 2022

Il prossimo 30 novembre 2023 scadrà il termine per l'invio al Ministero delle Imprese e del Made in Italy (oggi MIMIT, ex MISE) la comunicazione dei dati e delle informazioni rilevanti riguardanti il **credito d'imposta per gli investimenti "4.0"**.

Il modello di comunicazione, approvato con D.Dir 6 ottobre 2021, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, deve essere trasmesso tramite PEC all'indirizzo benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it.

In caso di problemi tecnici, il modello può essere inviato direttamente alla PEC della Direzione: dgpipmi.dg@pec.mise.gov.it.

Ricordiamo che il comma 5 dell'art. 1 del D.Dir. 6 ottobre 2021 prevede che "l'invio del modello di comunicazione approvato con il presente decreto non costituisce presupposto per l'applicazione del credito d'imposta e i dati e le informazioni in esso indicati sono acquisiti dal Ministero dello sviluppo economico al solo fine di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative. L'eventuale mancato invio del modello non determina comunque effetti in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria della corretta applicazione della disciplina agevolativa".

Analoghe comunicazioni sono previste, sempre entro il 30 novembre, anche per il **credito ricerca, sviluppo e innovazione** (art. 1, commi 200 ss., della Legge n. 160/2019) e per il **credito formazione 4.0** (art. 1, commi da 46 a 56, della Legge n. 205/2017). Anche per tali agevolazioni la comunicazione non costituisce presupposto per la disciplina agevolativa.

Per il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, attività di innovazione tecnologica e attività di design e ideazione estetica, il modello di comunicazione, approvato con D.Dir 6 ottobre 2021, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, va trasmesso tramite PEC all'indirizzo cirsid@pec.mise.gov.it o dgpipmi.dg@pec.mise.gov.it.

Per il credito d'imposta per le spese di formazione 4.0, il modello di comunicazione, approvato con D.Dir 6 ottobre 2021, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, va trasmesso tramite PEC all'indirizzo formazione4.0@pec.mise.gov.it o dgpipmi.dg@pec.mise.gov.it.

SOCIETÀ

L'informativa economico-finanziaria e la bancabilità delle PMI

L'evoluzione del contesto socioeconomico, nazionale e internazionale, nel corso del recente passato ha inciso in misura significativa sul tessuto produttivo del nostro sistema Paese, rendendo sempre più necessaria un'evoluzione delle relazioni tra gli operatori. La nuova forma di rapporto banca-impresa prospettata dalle recenti Linee Guida EBA-GL Lom (Guidelines on loan origination and monitoring) relative alla concessione e al monitoraggio dei prestiti, nonché la nuova filosofia

alla base del Codice della crisi e dell'insolvenza, hanno poi posto al centro dell'attenzione la **necessità dell'elaborazione di un'adeguata informativa economico-finanziaria, storica e prospettica, qualitativa e quantitativa, da parte dell'impresa.**

La Fondazione Nazionale dei Commercialisti ha pubblicato il documento di ricerca "L'informativa economico-finanziaria e la bancabilità delle PMI: indicazioni EBA-GL Lom e spunti operativi" (<https://www.fondazioneNazionaleCommercialisti.it/node/1738>). È un contributo utile per le PMI chiamate a strutturarsi per pianificare e programmare al meglio le proprie attività operative, dotandosi di strumenti adeguati alla propria natura e dimensione.

Solo con l'elaborazione e la comunicazione di un adeguato set informativo, che comprenda elementi economico-finanziari di tipo quantitativo, oltre a indicazioni qualitative, sarà possibile **rafforzare il rapporto banca-PMI, migliorando l'accesso al credito e il costo della provvista finanziaria**, grazie a una riduzione delle asimmetrie informative che spesso minano il rapporto tra l'azienda e i suoi stakeholder.

IMPOSTE INDIRETTE

Nuovo modello e istruzioni per la dichiarazione di successione

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 8 novembre 2023, n. 396213/2023

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 novembre 2023, n. 396213/2023, sono stati pubblicati il modello e le istruzioni della dichiarazione di successione e le specifiche tecniche in linea con i recenti chiarimenti della prassi in tema di "**coacervo successorio e donativo**". Con la circolare n. 29/E del 19 ottobre 2023, l'Agenzia delle Entrate aveva infatti fornito delle precisazioni sul trattamento fiscale dell'istituto, in recepimento del consolidato orientamento della Cassazione sulla non applicabilità del coacervo successorio(*), implicitamente abrogato, e sull'esclusione, per quanto riguarda il coacervo donativo, delle donazioni eseguite nel periodo in cui era stata abrogata l'imposta sulle successioni e donazioni (25 ottobre 2001-28 novembre 2006). Viene pertanto **eliminato dal modello l'apposito quadro sugli atti a titolo gratuito, tra cui le donazioni effettuate in vita dal defunto a favore degli eredi e legatari** (quadro ES).

La nuova versione del modello può essere utilizzata **a partire dal 9 novembre 2023**. Fino al 9 gennaio 2024, per le dichiarazioni già predisposte che devono essere solo inviate, i contribuenti potranno comunque utilizzare la precedente versione dei software.

(*) Il coacervo successorio comportava la riunione fittizia del valore attualizzato delle donazioni effettuate in vita dal *de cuius* agli eredi e legatari (c.d. *donatum*) con il valore dell'asse ereditario (c.d. *relictum*).

VERSAMENTI

La proroga secondo acconto IRPEF 2023 per i titolari di partita IVA

Agenzia delle Entrate, Circolare 9 novembre 2023, n. 31/E

Con la circolare n. 31/E del 9 novembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sui **requisiti necessari** per usufruire del rinvio del versamento della seconda rata di acconto delle imposte sui redditi, introdotto dall'art. 4 del D.L. 18 ottobre 2023, n. 145 (decreto "Anticipi").

La norma prevede, **per il solo periodo d'imposta 2023**:

- il differimento dal 30 novembre 2023 al **16 gennaio 2024** della scadenza del versamento della seconda rata di acconto delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi, modello Redditi PF 2023;
- la possibilità di versare tali somme in **cinque rate mensili di pari importo**, a decorrere dal mese di gennaio 2024.

La circolare ha ribadito che possono usufruire del differimento del versamento i contribuenti che, contestualmente, siano:

- **titolari di partita IVA;**
- abbiano dichiarato, con riferimento al periodo d'imposta 2022, **ricavi o compensi di ammontare non superiore a 170mila euro**.

Con riguardo all'**impresa familiare** e all'**azienda coniugale** il rinvio è applicabile esclusivamente al titolare e non anche ai suoi collaboratori.

Rientra nel rinvio anche il versamento, in un'unica soluzione, dell'acconto relativo alle imposte sui redditi.

Restano **esclusi dalla proroga**:

- le persone fisiche non titolari di partita IVA;
- le persone fisiche titolari di partita IVA che, con riferimento all'anno d'imposta 2022, abbiano dichiarato ricavi o compensi di ammontare superiore a 170mila euro;
- i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Ai fini della **verifica del superamento della soglia di 170mila euro**, la circolare precisa che occorre fare riferimento ai compensi, nonché ai ricavi di cui all'art. 57 del TUIR, dichiarati per il periodo d'imposta 2022. Al riguardo, con specifico riferimento a questi ultimi, tenuto conto del dato letterale della norma, che fa generale riferimento ai ricavi, occorre prendere in considerazione l'intera categoria degli stessi di cui all'art. 85 del TUIR.

In relazione all'impresa familiare e all'azienda coniugale, l'Amministrazione evidenzia che, ai fini della verifica del superamento della soglia, deve farsi riferimento all'ammontare complessivo dei ricavi delle stesse.

Qualora la **persona fisica eserciti contestualmente un'attività di lavoro autonomo e un'attività d'impresa**, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle attività esercitate.

AGEVOLAZIONI

La flat tax incrementale per l'anno 2023

L'art. 1, commi da 55 a 57, della Legge n. 197/2022 prevede, **per il solo anno 2023**, che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, **diversi da quelli che applicano il regime forfetario, possono** applicare, in sostituzione dell'IRPEF calcolata per scaglioni di reddito e relative addizionali, un'imposta sostitutiva calcolata con l'**aliquota del 15%**, sulla parte di reddito, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% di quest'ultimo ammontare. L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, confluirà nel reddito complessivo con tassazione progressiva ai fini IRPEF (e relative addizionali), secondo gli ordinari scaglioni di reddito.

Esempio

Reddito 2020	100.000
Reddito 2021	110.000
Reddito 2022	105.000
Reddito 2023 (ad oggi stimato)	125.000
Differenza tra il reddito 2023 e il più elevato del triennio precedente	$(125.000 - 110.000) = 15.000$
Franchigia del 5% sul reddito più elevato del triennio precedente	$(110.000 \times 5\%) = 5.500$
Reddito soggetto a "flat tax incrementale" (15%)	$(15.000 - 5.500) = 9.500$
Reddito che confluisce nel reddito complessivo (con aliquote ordinarie IRPEF)	0
Risparmio stimato rispetto ad una aliquota del 45% (43% + addizionali)	$[9.500 \times (45\% - 15\%)] = 2.850$

Per l'**impresa familiare** e l'**azienda coniugale**, l'incremento di reddito deve essere calcolato, ai fini della verifica dell'effettivo incremento reddituale, prendendo in considerazione l'intero reddito conseguito dall'impresa (comprensivo quindi anche della quota attribuita al collaboratore familiare o al coniuge) rispetto al maggior reddito conseguito nel triennio precedente. L'imposta sostitutiva sarà invece applicata esclusivamente alla quota di reddito attribuita all'imprenditore; l'IRPEF, pertanto, sarà calcolata applicando le aliquote previste, senza considerare, ai fini della progressività, la parte di reddito assoggettata alla flat tax incrementale.

Nella **determinazione degli acconti** dovuti ai fini dell'IRPEF e relative addizionali per il periodo d'imposta 2024 si dovrà assumere, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le nuove disposizioni.

Sono **esclusi dal regime agevolativo**:

- i redditi delle società di persone, imputati ai soci in ragione del principio di "trasparenza". L'accesso alla "flat tax incrementale" non è precluso agli imprenditori individuali e alle persone fisiche esercenti arti e professioni che siano anche soci di società di persone, ma in questi casi il regime opera solo in riferimento al reddito d'impresa derivante dall'esercizio dell'impresa

individuale e/o al reddito di lavoro autonomo, senza considerare la quota di reddito imputata "per trasparenza";

- i redditi delle società di capitali, imputati ai soci a seguito dell'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria;
- i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata, imputati ai singoli associati.

La flat tax incrementale è preclusa, per ovvie ragioni, ai contribuenti che per l'anno d'imposta 2023 applicano il regime forfetario di cui alla Legge n. 190/2014. Possono però beneficiare della flat tax incrementale i soggetti decaduti dal regime forfetario in corso d'anno, laddove i ricavi o i compensi percepiti siano di ammontare superiore a 100.000 euro.

La quota di reddito assoggettata a flat tax incrementale rileva comunque ai fini del riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, spettanti al contribuente, che fanno riferimento al possesso di requisiti reddituali.

PRINCIPALI SCADENZE

Data scadenza	Ambito	Attività	Soggetti obbligati	Modalità
Giovedì 30 novembre 2023	IRPEF, IRES, IRAP	<p>Termine per la trasmissione telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> • della dichiarazione dei redditi/unificata a persone fisiche, società di persone e società di capitali con esercizio coincidente con l'anno solare; • della dichiarazione annuale IRAP di persone fisiche, società di persone e società di capitali con esercizio coincidente con l'anno solare. 	<p>Persone fisiche</p> <p>Società di persone</p> <p>Società di capitali</p>	Telematica
Giovedì 30 novembre 2023	LIPE	<p>Termine per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, dei dati delle liquidazioni periodiche IVA</p>	<p>Soggetti passivi IVA obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche IVA.</p>	Telematica

		relative al III trimestre.		
Giovedì 30 novembre 2023	Imposta di bollo	Termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture emesse nel terzo trimestre 2023 (e nei primi 2 trimestri qualora non si sia superato il limite individuato dalla legge)	Soggetti obbligati all'emissione di fatture elettroniche soggette all'imposta di bollo.	Mod. F24 online o servizio messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate
Lunedì 18 dicembre 2023	IMU/TASI	Versamento 2ª rata 2023	Proprietari di beni immobili e titolari di diritti reali di godimento su fabbricati, terreni agricoli e aree fabbricabili.	Mod. F 24 online o bollettino postale