

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **07/A/131119**
San Fior, 19/11/2013

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

Oggetto: BENI AI SOCI E FINANZIAMENTI - COMUNICAZIONE 2012 DA INVIARE ENTRO IL 12 DICEMBRE 2013

Con due distinti provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 agosto 2013, Prot. n. 2013/94902 e Prot. n. 2013/94904, sono stati approvati i termini e le modalità di **comunicazione** all'Anagrafe tributaria, rispettivamente:

1. **dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari**, ai sensi dell'articolo 2, comma 36- sexiesdecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138;
2. **dei dati relativi ai soci o familiari dell'imprenditore che effettuano finanziamenti o capitalizzazioni nei confronti dell'impresa**, in attuazione dell'articolo 2, comma 36-septiesdecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138.

Si tratta di un adempimento comunicativo introdotto dal D.L. n.138/11, più volte rinviato, che ha lo scopo di fornire all'Amministrazione Finanziaria informazioni utili per condurre verifiche circa la capacità di spesa dei contribuenti (leggasi, **redditometro**).

Va subito notato come, contrariamente a quanto previsto nei precedenti provvedimenti (rinvii), ora, **non risulti più dovuta la comunicazione con riferimento a beni concessi e finanziamenti in corso alla data del 17 settembre 2011** (pertanto, i dati da comunicare sono limitati al 2012).

L'Agenzia delle Entrate, anche in questa occasione, reitera lo stesso censurabile comportamento, irrispettoso nei confronti del contribuente, tenuto con lo Spesometro; infatti, con i suddetti provvedimenti sono stati approvati unicamente il modello (bivalente) e le specifiche tecniche del file da inviare telematicamente. A poco più di 20 gg dalla scadenza, invece, mancano ancora le istruzioni ufficiali!

I termini di scadenza sono i seguenti:

- a regime (quindi a partire dai dati relativi al 2013), la comunicazione in oggetto deve essere effettuata entro il **30 aprile** dell'anno successivo a quello in cui i beni sono concessi o permangono in godimento ai soci o familiari ovvero in cui sono stati ricevuti i finanziamenti o le capitalizzazioni;

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- transitoriamente, per i dati relativi al 2012, anno di prima applicazione delle disposizioni in commento, la comunicazione deve essere effettuata entro il **prossimo 12 dicembre 2013.**

Sono previste diverse modalità di invio, relativamente ai due provvedimenti:

- mentre la comunicazione riguardante i beni **può essere inoltrata tanto dalla società concedente quanto dal socio utilizzatore del bene,**
- la comunicazione dei finanziamenti **va inoltrata esclusivamente da parte della società** (o dall'impresa) che ha ricevuto il finanziamento o la capitalizzazione (quindi i dati del frontespizio saranno necessariamente quelli della società).

L'invio della **comunicazione** può avvenire alternativamente:

- da parte degli stessi contribuenti utilizzando il servizio telematico Entratel o Internet (Fisconline);
- chiedendo l'assistenza di un intermediario abilitato di cui all'art.3, co.3, del DPR n.322/98, e successive modificazioni.

Per le irregolarità della comunicazione **comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci** sono previste specifiche sanzioni a carico della società e, solidamente, del socio.

In particolare l'art.2, co.36-sexiesdecies del D.L. n.138/11 stabilisce che:

- per l'omissione della **comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci**, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido, una **sanzione amministrativa pari al 30% della differenza di cui al comma 36-quinquiesdecies** (ossia il reddito che l'utilizzatore deve dichiarare se utilizza il bene ad un corrispettivo inferiore al valore normale);
- qualora, nell'ipotesi di cui sopra, i contribuenti si siano, almeno, conformati alle disposizioni di cui ai commi 36-quaterdecies e 36-quinquiesdecies (cioè se il socio ha dichiarato il "**reddito diverso**" e la società ha considerato **inderaiabili i costi dei beni in discorso** - in proposito, si rinvia alla sintesi riportata in calce alla presente), è dovuta, in solido, la sola sanzione fissa di cui all'art. 11, co.1, lett. a), del D.Lgs. n.471/97 (cioè, la sanzione amministrativa da € 258,23 ad € 2.065,84);

Per la **mancata indicazione dei finanziamenti** il D.L. n.138/11 **non prevede alcuna specifica sanzione** e, pertanto, per tale omissione potrebbe (ma in tal senso sarebbe auspicabile un chiarimento ufficiale) risultare applicabile la sanzione residuale di € 258 prevista dall'art.11 del D.Lgs. n.471/97.

In mancanza di istruzioni ufficiali, le incertezze che attualmente permangono non riguardano soltanto le modalità di compilazione dei modelli ma, addirittura, investono la stessa sussistenza dell'obbligo comunicativo; infatti:

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- secondo alcuni interpreti, il provvedimento n. 94902 del 2/8/2013 imporrebbe la **comunicazione per ogni bene dato in godimento, a prescindere dall'esistenza di uno scostamento tra corrispettivo e valore di mercato** (Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi 23/10/2013 - Amedeo Sacrestano);
- secondo altri, il medesimo provvedimento n. 94902 del 2/8/2013 **non imporrebbe alcun obbligo in assenza di differenze fra il corrispettivo ed il valore di mercato** (Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi 14/10/2013 - Pegorin Lorenzo, Cerofolini Mario)¹.

Per quanto riguarda, in particolare, la **comunicazione dei finanziamenti dei soci o dei familiari dell'imprenditore**, il provv. n. 94904 impone a quest'ultimo di comunicare all'anagrafe tributaria i dati delle predette **persone fisiche** che hanno concesso all'impresa individuale o collettiva², nell'anno di riferimento, finanziamenti o capitalizzazioni per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, pari o superiore a tremilaseicento euro.

Tenuto conto che lo Studio Andreetta & Associati non può certamente sapere se i beni aziendali **siano stati o meno concessi in godimento ai soci o ai familiari** dell'imprenditore e che anche qualora ne avesse avuto notizia da atti in suo possesso (locazioni, comodati, ecc...) non è in grado di valutare la congruità del corrispettivo pattuito, **in assenza di specifico incarico da parte dei propri assistiti**, non potrà che predisporre la comunicazione **limitatamente** alla parte che riguarda i **finanziamenti e le capitalizzazioni dei soci o dei familiari dell'imprenditore, risultanti dalle scritture contabili**. Ovviamente, in tal caso, nessuna responsabilità per l'eventuale omissione o incompletezza della comunicazione potrà essere addossata allo Studio.

In calce alla presente vengono commentate sinteticamente le disposizioni vigenti in materia di comunicazione dei dati relativi ai **beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari**.

Il personale dello Studio rimane a disposizione per maggiori delucidazioni.

Cordialità.

¹ A nostro modesto avviso è da ritenersi corretta proprio questa seconda interpretazione. Infatti, le motivazioni del provvedimento n. 949025 chiariscono **“che, a decorrere dall'anno 2012, i soggetti obbligati devono comunicare all'anagrafe tributaria i dati dei soci e dei familiari dell'imprenditore che hanno ricevuto in godimento beni dell'impresa, qualora sussista una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene ed il valore di mercato del diritto di godimento”**.

² Il provvedimento n. 94904 va ben oltre il dettato legislativo che fa riferimento solo alle **società**.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

GiAn

OBBLIGO DI COMUNICAZIONE DEI DATI RELATIVI AI BENI D'IMPRESA CONCESSI IN GODIMENTO A SOCI O FAMILIARI

Le disposizioni di cui ai commi 36- quaterdecies e successivi, dell'articolo 2 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, hanno stabilito che, a partire dal 2012:

- **costituisce "reddito diverso"** (art. 67 Tuir), imponibile ad Irpef, **la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento³ di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore;**
- **i costi** relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore per un corrispettivo annuo **inferiore al valore di mercato** del diritto di godimento **non sono ammessi in deduzione** dal reddito imponibile;
- al fine di garantire l'attività di controllo, **l'impresa concedente** ovvero il **socio o il familiare** dell'imprenditore debbono comunicare all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento;
- per l'omissione, l'incompletezza o l'infedeltà della comunicazione è dovuta, in solido, una sanzione amministrativa pari al **30 per cento della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo**; qualora la comunicazione sia omessa o infedele, ma l'impresa non abbia dedotto i costi dei beni concessi in godimento e i soci abbiano dichiarato il **reddito diverso**, è dovuta, in solido, la sola sanzione amministrativa da € 258,23 ad € 2.065,84.

Potrebbe essere il caso, ad esempio, del socio che utilizza in locazione nel 2012 l'immobile di proprietà della società ad un corrispettivo di € 3.000 annui, pari alla metà dei canoni correnti di mercato. In tale evenienza:

- il socio dovrebbe indicare nella propria dichiarazione dei redditi un **"reddito diverso"** di € 3.000 (eventualmente, come si vedrà nel prosieguo, al netto dei costi detraibili che hanno fatto lievitare il suo reddito di partecipazione);
- tutti i costi del fabbricato a disposizione del socio sono **indetraibili** dal reddito della società;
- non vale, in campo tributario, l'istituto penalistico della c.d. "facoltà di non rispondere", posto a tutela del diritto alla difesa, anzi qui è proprio il contrario: infatti, socio o società debbono **autodenunciarsi** presentando la specifica **comunicazione** in commento;

³ La nozione di "godimento" è piuttosto vaga; essa dovrebbe sottintendere un utilizzo **almeno "promiscuo"**, per scopi aziendali e personali dei soci o dei familiari.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- l'omessa o infedele **autodenuncia** (comunicazione scadente il 12/12 per il 2012) è punita con sanzione del 30% di € 3.000 (o del minor importo, ridotto dei costi indetraibili); tuttavia, si applica la sola sanzione amministrativa fissa, da € 258,23 ad € 2.065,84, qualora il socio abbia dichiarato nel proprio modello UNICO il "reddito diverso" di € 3.000 e la società abbia considerato indeducibili tutti i costi del fabbricato (entrambe le condizioni debbono sussistere congiuntamente).

Per risolvere il problema della doppia imposizione che incombe sui soci degli enti trasparenti (società di persone o Srl trasparenti) e sul titolare dell'impresa individuale per effetto combinato del maggior reddito che deriverebbe loro, da un lato, dall'**ineducibilità dei costi** del reddito dell'impresa e, dall'altro, dal "**reddito diverso**" che dovrebbero dichiarare, l'AdE, con circ. n. 36/E del 24/09/2012, ha riconosciuto che il "reddito diverso" dell'utilizzatore debba essere ridotto del maggior reddito che gli deriva, per trasparenza, dall'ineducibilità del costo⁴.

La circ. 24/E del 15/06/2012 ha precisato che l'**ineducibilità ex art. 2 del DL 138/2011** (ineducibilità dal reddito d'impresa dei costi delle beni in godimento ai soci a corrispettivi inferiori a quelli di mercato) non opera per le autovetture cui si applica la forfetizzazione di cui all'art. 164 TUIR. **Ciò, peraltro, non esclude che il godimento dei predetti beni da parte dei soci, diversi da quelli che ricoprono la carica di amministratori, debba essere comunicato!**

Il comma septiesdecies dell'articolo 2 del citato DL 138/2011 prevede, altresì, che l'Agenzia delle entrate **controllerà sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento** e, ai fini della ricostruzione sintetica del reddito, terrà conto, in particolare, di qualsiasi forma di **finanziamento o capitalizzazione** effettuata nei confronti della società.

Mentre il dettato normativo sembrerebbe subordinare la **comunicazione dei finanziamenti dei soci** alla esistenza di beni assegnati in godimento ai medesimi, a condizioni non di mercato, il provvedimento prot. N. 94904 considera, al contrario, tale obbligo come **autonomo**.

Tornando ai **beni concessi in godimento ai soci**, il provvedimento prot. N. 94902, stabilisce che l'obbligo della relativa **comunicazione** sussiste per tutti i seguenti soggetti titolari di **reddito d'impresa**, purché residenti:

⁴ La quota parte del costo indetraibile, poniamo di 100, determina già un corrispondente aumento del reddito da partecipazione che il socio deve dichiarare. Pertanto, qualora il corrispettivo pagato per il godimento del bene fosse, ad esempio, inferiore di 500 rispetto al valore di mercato, il reddito "diverso" da dichiarare in aggiunta sarebbe pari a 400.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- imprenditori individuali;
- società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- società di capitali (società per azioni, srl, società in accomandita per azioni);
- società cooperative;
- stabili organizzazioni di società non residenti;
- enti privati di tipo associativo (per esempio, associazioni sportive dilettantistiche, associazioni culturali, ecc...) limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale.

Sono, pertanto, **esclusi dall'obbligo di comunicazione** i soggetti che NON esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva (per esempio i professionisti e gli studi associati), nonché le "società semplici".

Secondo il provvedimento prot. N. 94902, sono inoltre **esclusi** dall'obbligo di comunicazione:

- i **beni concessi in godimento agli amministratori** (se ne deduce che le autovetture utilizzate dai medesimi non vanno comunicate);
- i beni concessi in godimento al socio dipendente o lavoratore autonomo, qualora detti beni costituiscano **fringe benefit** assoggettati alla disciplina prevista dagli articoli 51 e 54 del citato Testo unico delle imposte sui redditi;
- i **beni concessi in godimento all'imprenditore individuale** (se ne deduce che le autovetture utilizzate dal medesimo non vanno comunicate);
- i beni di società e di enti privati di tipo associativo che svolgono attività commerciale, residenti o non residenti, concessi in godimento a enti non commerciali soci che utilizzano gli stessi beni per fini esclusivamente istituzionali;
- gli alloggi delle società cooperative edilizie di abitazione a proprietà indivisa concessi ai propri soci;
- i beni ad uso pubblico per i quali è prevista l'integrale deducibilità dei relativi costi nonostante l'utilizzo privatistico riconosciuto per legge (taxi);
- i finanziamenti concessi dalla società ai soci o dall'imprenditore ai propri familiari.

Inoltre, l'obbligo della comunicazione **non sussiste** quando i beni concessi in godimento al socio o familiare dell'imprenditore, inclusi nella categoria "**altro**" (cellulari, computers, ecc...) del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico al provvedimento prot. N. 94902, siano di valore non superiore a **tremila euro**, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

I familiari dell'imprenditore e dei soci vanno individuati, ai sensi dell'art. 5, comma 5, del TUIR; pertanto, sono considerati tali "il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado" (AdE circ. 24/E del 15/06/2012).

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Si riportano nella sottostante tabella, a titolo esemplificativo e non esaustivo, alcuni dei dati (oltre alle generalità dei soci, alla tipologia di utilizzo e a quella del contratto) che costituiscono oggetto della comunicazione:

bene concesso in godimento	Autovettura	Numero telaio	Corrispettivo	Valore di mercato
	Altro veicolo	Numero telaio	Corrispettivo	Valore di mercato
	Unità da diporto	Metri	Corrispettivo	Valore di mercato
	Aeromobile	Potenza motore in Kw	Corrispettivo	Valore di mercato
	Immobile	Estremi catastali	Corrispettivo	Valore di mercato
	Altro (es.: cellulari, PC, ecc...)		Corrispettivo	Valore di mercato se pari o superiore a € 3.000 al netto dell'Iva

Ai fini della valutazione dell'obbligo dichiarativo, nella tabella che segue sono considerati alcuni casi particolari, alla luce delle scarse indicazioni ad oggi disponibili:

Autoconsumo familiare, assegnazione dei beni ai soci, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa	Non interessano la comunicazione , in quanto i beni fuoriescono dal regime d'impresa (AdE circ. 24/E del 15/06/2012)
Utilizzo in ambito privato dei beni relativi all'impresa da parte dell'imprenditore individuale	Non va comunicato; tuttavia, il reddito "diverso" dovrebbe essere dichiarato (cfr AdE circ. 24/E del 15/06/2012)
Utilizzo in ambito privato dei beni relativi all'impresa da parte dei familiari dell'imprenditore individuale	Va comunicato (autovetture comprese)
Utilizzo in ambito privato dei beni relativi all'impresa da parte dei familiari dei soci	Va comunicato (AdE circ. 24/E del 15/06/2012)
Godimento (in ambito privato) di beni aziendali da parte degli amministratori	Non va comunicato; tuttavia, il reddito "assimilato a quelli di lavoro dipendente" dovrebbe essere dichiarato

Il presente documento, benché redatto con cura e diligenza, suscettibile di modifiche ed integrazioni, non costituisce fonte di responsabilità per il suo autore nè per lo STUDIO ANDREETTA & ASSOCIATI. L'utilizzatore ha l'onere di verificare le indicazioni e le tesi in esso contenute nelle sedi appropriate.