

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. 04/E/120912 Rev. 04/E/121006

San Fior, lì ~~12/09/2012~~ 06/10/2012

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: **Comunicazione telematica dei beni concessi in godimento a soci o familiari**



La scadenza dell'adempimento di cui all'oggetto, originariamente fissata al 31/03/12 dal punto 3.5. del Provvedimento Direttoriale del 16 novembre 2011, una prima volta rinviata al 15/10/12 con Provvedimento datato 13 marzo 2012, è stata **spostata al 31/03/2013** (che slitta al 2 aprile 2013, primo giorno non festivo successivo) ad opera del Provvedimento del 17 settembre 2012.

Per effetto delle continue proroghe, si osserva che la data del 2 aprile 2013 costituirà tanto la scadenza dell'adempimento relativo alle comunicazioni dei beni concessi in godimento ai soci (e dei finanziamenti) nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011 quanto quella relativa al periodo d'imposta successivo, e cioè del periodo d'imposta 2012.

Inoltre, nei giorni immediatamente successivi al provvedimento di proroga, in data 24 settembre 2012, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare n. 36/E per fornire ulteriori chiarimenti rispetto a quanto già chiarito con la precedente circolare n.24/E/2012.

In sintesi i chiarimenti forniti:

- **Prova del rapporto di concessione del bene in godimento:**

dopo aver precisato, con la circ. n.24/E/12, che il corrispettivo annuo e le altre condizioni contrattuali debbono risultare da apposita certificazione recante data certa anteriore alla data di inizio dell'utilizzazione del bene, l'Agenzia aggiunge che in assenza della predetta documentazione il contribuente può comunque diversamente (non si precisa, tuttavia, in che modo) dimostrare gli elementi essenziali dell'accordo

- **Imprenditore individuale e società trasparenti (doppia tassazione):**

l'Agenzia riconosce che nei casi di beni concessi in godimento all'imprenditore individuale così come ai soci di società di persone o di capitali trasparenti, il maggior reddito attribuito per trasparenza generato dall'indeducibilità totale o parziale (ad es. le autovetture) dei costi unitamente al reddito diverso attribuito a tali soggetti determina un fenomeno di doppia tassazione. Per evitare questo l'Agenzia

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

chiarisce opportunamente che la differenza tra il valore normale del diritto di godimento del bene e il corrispettivo pagato dall'utilizzatore va diminuita dell'ammontare dei costi non ammessi in deduzione (nei casi di limitazioni alla deducibilità previste dal Tuir quali, ad esempio, quella prevista per le autovetture, per la sola quota imputabile al socio). Solo tale importo costituirà reddito diverso.

- **Valore normale del godimento di autovetture:**

viene chiarito che per le autovetture aziendali il valore normale deve essere determinato ai sensi del co.4 dell'art.51 del Tuir. In pratica l'Agenzia richiama il criterio convenzionale adottato per la determinazione del fringe benefit assegnato al dipendente nei casi di utilizzo promiscuo di autovetture, motocicli e ciclomotori aziendali: il 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base del costo chilometrico desunto dalle tabelle Aci.

- **Esclusione per i tassisti:**

partendo dalla considerazione che ai tassisti è consentito dallo stesso Legislatore l'uso privatistico del mezzo impiegato per svolgere la propria attività (art.14, co.6, D.Lgs. n.422/97), l'Agenzia precisa che in relazione a tali utilizzi le disposizioni del D.L. n.138/11 non possono trovare applicazione.

Nel prosieguo, per completezza di informazione e comodità di consultazione, riproponiamo il testo della nostra circolare n. 04/E/120912, il quale deve essere coordinato con quanto precede.

Il personale dello Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

La Segreteria

I contenuti del presente documento devono essere

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. 04/E/120912 Studio Andreetta & Associati

Oggetto: **Comunicazione telematica dei beni concessi in godimento a soci o familiari**

L'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies¹, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, ha introdotto alcune particolari disposizioni, volte a contrastare il fenomeno della concessione in godimento di beni relativi all'impresa a soci o familiari dell'imprenditore, per fini privati.

¹ 36-terdecies. All'articolo 67, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, dopo la lettera h-bis), è inserita la seguente: «h-ter) la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore».

36-quaterdecies. 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 in ogni caso ammessi in deduzione dal reddito imponibile.

36-quinquiesdecies. La differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo concorre alla formazione del reddito imponibile del socio o familiare utilizzatore ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera h-ter), del testo unico delle imposte sui redditi, introdotta dal comma 36-terdecies del presente articolo.

36-sexiesdecies. Al fine di garantire l'attività di controllo, nelle ipotesi di cui al comma 36-quaterdecies l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore comunicano all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto sono individuati modalità e termini per l'effettuazione della predetta comunicazione. Per l'omissione della comunicazione, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido, una sanzione amministrativa pari al 30 per cento della differenza di cui al comma 36-quinquiesdecies. Qualora, nell'ipotesi di cui al precedente periodo, i contribuenti si siano conformati alle disposizioni di cui ai commi 36-quaterdecies e 36-quinquiesdecies, è dovuta, in solido, la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

36-septiesdecies. L'Agenzia delle entrate procede a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento e ai fini della ricostruzione sintetica del reddito tiene conto, in particolare, di qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società.

36-duodevicies. Le disposizioni di cui ai commi da 36-terdecies a 36-septiesdecies si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui ai commi da 36-terdecies a 36-septiesdecies.

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

Le predette disposizioni regolano l'ipotesi in cui i beni **relativi all'impresa** vengano concessi in godimento **a condizioni più favorevoli** rispetto a quelle di mercato, prevedendo:

- per i soggetti che ricevono in godimento beni aziendali, la tassazione di un **“reddito diverso”** costituito dalla differenza tra il **minor corrispettivo** pattuito e il **valore di mercato** del diritto di godimento;
- per il soggetto concedente i beni in godimento, l'**indeducibilità** dei relativi costi sostenuti.



Se, per esempio, una società immobiliare concedesse in locazione un appartamento al socio ad un canone di € 300 mensili, mentre sul mercato gli affitti sono di 500 €:

- la differenza di € 200 moltiplicata per le dodici mensilità (complessivamente € 2.400) dovrebbe essere dichiarata dal socio tra i **“Redditi diversi”** ;
- i costi dell'appartamento sarebbero comunque indeducibili per la società, la quale, pertanto si ritroverebbe con un imponibile più elevato.

La doppia tassazione che si viene, così, a determinare fa dubitare della legittimità della norma.

I commi 36-terdecies e 36-quaterdecies, fanno riferimento ai **“beni dell'impresa”** ed “ai soci o familiari dell'**imprenditore**”.



Le disposizioni in discorso non riguardano, dunque, i beni concessi in godimento dai lavoratori autonomi e dalle associazioni professionali.

Il co. 36-sexiesdecies prevede che *“l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare comunicano all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento”*, demandando la fissazione delle modalità ad un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.



E' importante notare come la legge preveda che oggetto della comunicazione siano **solo** i dati relativi ai beni concessi in godimento e **solo** al verificarsi dell'ipotesi prevista dal co. 36-quaterdecies (beni concessi in godimento **a condizioni non di mercato**).

La comunicazione può essere presentata indifferentemente dalla società, dall'imprenditore individuale oppure anche dai rispettivi soci e 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

Il provvedimento attuativo del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16/11/2011 (di seguito "provvedimento"), ha individuato quale termine per la "comunicazione", a regime, il **31 marzo dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento.



Nonostante l'articolo 2, comma 36-duodevices, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, preveda l'applicazione delle disposizioni in commento solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (cioè dal **2012**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), il provvedimento ha stabilito che la "comunicazione" debba essere presentata anche per il 2011. Relativamente a detto anno la scadenza è stata successivamente prorogata al **15 ottobre 2012**.

Per l'omissione della comunicazione, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido (uno per tutti!), una **sanzione amministrativa pari al 30 per cento della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo**.

Tuttavia, se pur omettendo la comunicazione, i contribuenti si siano conformati alle disposizioni:

- di cui ai commi 36-quaterdecies (i costi relativi ai beni concessi in godimento non siano stati portati in detrazione);
- e 36-quinquiesdecies (il socio o il familiare abbia dichiarato il "reddito diverso"),

è dovuta, sempre in solido, solo la sanzione da € 258,23 ad € 2065,83.



Nell'esempio sopra riportato, la sanzione per aver omesso di presentare la comunicazione ammonterebbe al 30% di € 2.400, cioè a € 720.

Detta sanzione si aggiunge alla ripresa dei costi eventualmente dedotti dal reddito dell'impresa ed alla tassazione del "reddito diverso", oltre alle conseguenti sanzioni per infedele dichiarazione.

In considerazione che le nuove disposizioni avranno effetto sostanziale solo a partire dal periodo d'imposta 2012, **non si vede come tale sanzione possa essere irrogata a chi, eventualmente, non presentasse la "comunicazione" riferita all'anno 2011.**

Il co. 36-septiesdecies, con riguardo alle **persone fisiche** che hanno utilizzato i beni concessi in godimento, prevede che

- l'Agenzia delle entrate procederà a **controllare sistematicamente** la loro posizione;

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

- ai fini della ricostruzione sintetica (sommando tutte le spese sostenute) del loro reddito, tenendo conto, in particolare, di qualsiasi forma di **finanziamento o capitalizzazione** effettuata nei confronti della società.



La disposizione di cui al co. 36-septiesdecies stabilisce che l'Agenzia delle entrate effettui il **controllo sistematico** (cioè **non eventuale**, ma **metodico**) delle persone fisiche che utilizzano i beni in godimento, ai fini della **ricostruzione sintetica** (attraverso le spese sostenute) del loro reddito.

Tale disposizione **non prevede che (anche) i finanziamenti/versamenti dei soci alle società debbano costituire oggetto della comunicazione**, ma precisa che il reddito sintetico del socio sarà determinato sommando, oltre alle normali spese dallo stesso sostenute, anche i finanziamenti ed i versamenti fatti alla società.

Si sottintende, evidentemente, che il socio/familiare, anziché sostenere direttamente le spese personali, abbia finanziato la società in modo di metterla in grado di acquistare i beni ("scaricandone" il costo) che poi concede in godimento al socio/familiare medesimo (ottenendo il doppio beneficio di sottrarsi al redditometro e di conseguire un indebito risparmio d'imposta).

Invece, il provvedimento di attuazione del 16/11/2011 dispone che "i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva **comunicano** i dati anagrafici dei soci ... o dei familiari dell'imprenditore **che hanno ricevuto in godimento beni dell'impresa, nonché effettuano qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione nei confronti della società concedente**, secondo l'allegato tecnico al provvedimento" medesimo.



Dunque, secondo il direttore dell'Agenzia delle Entrate, l'obbligo di comunicazione ricorre:

- tutte le volte che i soci/familiari abbiano ricevuto in godimento beni dell'impresa, **anche a fronte del pagamento di corrispettivi di mercato "congrui"**;
- tutte le volte che i soci hanno effettuato "**finanziamenti**" o "**versamenti**" a favore della società.

E' di tutta evidenza come il provvedimento attuativo vada ben al di là delle previsioni contenute nell'art. 2 del DL 138/2011, il quale, si ripete, prevede l'obbligo di effettuare la *comunicazione* solo in caso di corrispettivo "incongruo", senza necessità di indicare nella stessa i finanziamenti/versamenti dei soci.

Lo stesso provvedimento precisa, ulteriormente, che "*la comunicazione deve essere effettuata per ogni bene concesso in godimento nel periodo d'imposta, ovvero per ogni finanziamento o capitalizzazione realizzati nello stesso periodo; l'obbligo sussiste, comunque, anche per i beni per i*

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

quali il godimento permane nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011, così come per i finanziamenti o capitalizzazioni in corso nello stesso periodo".



In base al provvedimento attuativo:

- a regime (cioè a partire dal 2013, per il 2012), occorrerà dichiarare **tutte le concessioni in godimento** ai soci/familiari **avvenute nel corso del periodo d'imposta**;
- per quanto riguarda la prima comunicazione (da presentare entro il 15/10/2012, per il 2011), occorre dichiarare **anche** i beni il cui godimento sia cessato nel corso del 2011 e **tutti** i **finanziamenti** in corso (i **versamenti** dei soci non sono citati espressamente).

Secondo il provvedimento, "l'obbligo della comunicazione non sussiste quando i beni concessi in godimento al singolo socio o familiare dell'imprenditore, diversi da quelli da indicare nelle categorie **"autovettura"**, **"altro veicolo"**, **"unità da diporto"**, **"aeromobile"**, **"immobile"** e, pertanto, da includere nella categoria **"altro"** del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico ..., siano di valore non superiore a **tremila euro**, al netto dell'imposta sul valore aggiunto applicata".



Il godimento di un'auto usata, immatricolata il secolo scorso, dovrà essere senz'altro comunicato; si potrà omettere di comunicare, invece, il godimento di un PC, un telefonino, un tablet, ecc...

Come si è già avuto modo di anticipare, il co. 36-duodevices stabilisce che le disposizioni in commento **"si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto"**.



Tutte le disposizioni in commento, per espressa disposizione di legge, **sono applicabili solo nel periodo d'imposta 2012** (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16/11/2011, però, ha previsto la presentazione della comunicazione **anche per l'anno 2011** (obbligo in scadenza il 15 ottobre p.v.).

Posto che le disposizioni sull'accertamento attribuiscono agli uffici fiscali poteri praticamente illimitati di richiedere informazioni ai contribuenti e che la comunicazione potrebbe essere considerata, per l'appunto, come estrinsecazione di tali poteri, è di tutta evidenza che, per espressa disposizione di legge, gli **effetti**

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

sostanziali sulle imposte dovute dai contribuenti **sono differiti al 2012.**

Proprio per questo motivo, si è già precedentemente affermato come non sembri possibile l'irrogazione della **sanzione amministrativa pari al 30 per cento** della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo in caso di **omessa presentazione della comunicazione** relativa al **2011**.

Va ora aggiunto come, per tale omissione, potrebbe essere applicata la sanzione fissa residuale, prevista nella misura da 258 a 2.065 euro.

Sul tema è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E del 15/06/2012, la quale, lungi dal contribuire a sciogliere i dubbi sollevati dalla normativa, ha introdotto numerosi altri motivi di perplessità².



Tenuto conto che manca solo poco più di un mese alla fatidica data del 15 ottobre, i clienti interessati dalle disposizioni in commento sono invitati a fornire allo Studio scrivente, con la massima urgenza e comunque entro la fine del corrente mese, indicazioni in merito alla eventuale presentazione della **comunicazione telematica**, restituendo il modulo riportato in calce alla presente debitamente completato e sottoscritto.

Il personale dello Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

La Segreteria

Segue modulo da completare, sottoscrivere e recapitare allo Studio (anche via fax, e-mail, ecc..).

² Per esempio, in essa si sostiene che "il maggior reddito delle società trasparenti (società di persone, ecc..) derivante dall'ineducibilità dei costi andrà imputato esclusivamente ai soci utilizzatori". Ogni commento è superfluo!

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

DICHIARAZIONE

(da completare e restituire allo Studio Andreetta & Associati ,
entro e non oltre il 30 settembre 2012, anche via fax, e-mail)

Il sottoscritto

Titolare/legale rappresentante/socio della impresa/società

con sede in

preso atto delle disposizioni introdotte dall'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, e dal relativo provvedimento attuativo,

in merito alle quali ha ricevuto esauriente informazione da parte dello Studio Andreetta & Associati, anche, ma non solo, per mezzo della Circolare informativa n. 04/E/120912,

☐ non ritenendo verificati nei suoi confronti i presupposti di legge, libera da ogni responsabilità lo Studio Andreetta & Associati per l'omessa presentazione della "**comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci o familiari**" in scadenza.

(in alternativa)

☐ delega lo Studio Andreetta & Associati alla presentazione della "**comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci o familiari**", impegnandosi a fornire al medesimo le informazioni a ciò necessarie entro e non oltre il ~~30 settembre 2012~~ **28 febbraio 2013**.

La presente, qualora non espressamente revocata, vale anche per le "**comunicazioni**" da presentarsi successivamente (periodi d'imposta 2012 e successivi).

Data

Firma