

Comunicazione beni ai soci

Art.2 comma 36-13 e segg. DL 138/2011

INDICE

1. Evoluzione normativa e prassi	
- Premessa	Pag. 3
- La norma: art.2 DL 138/2011	Pag. 5
- Provv. n.166485 del 16 novembre 2011	Pag. 6
- Provvedimenti del 02 agosto 2013 e le semplificazioni apportate	Pag. 6
2. La comunicazione dei beni d'impresa concessi ai soci/familiari	
- Premessa	Pag.10
- Obbligo di invio: soggetti tenuti ed esonerati	Pag.10
- Il valore normale del diritto d'uso e il reddito diverso	Pag.13
- La concessione in uso dell'autoveicolo	Pag.14
- La concessione in uso dell'immobile	Pag.23
- I beni utilizzati dalla ditta individuale	Pag.25
- La compilazione del modello	Pag.26
- Sanzioni	Pag.33
3. La comunicazione dei finanziamenti/capitalizzazioni	
- Premessa	Pag.34
- Le semplificazioni del Provv. del 02.08.2013	Pag.35
- Ambito soggettivo e oggettivo	Pag.36
- Finanziamenti effettuati da amministratori soci e/o non soci	Pag.40
- I dubbi ancora aperti	Pag.42
- La compilazione del modello	Pag.43
- Sanzioni	Pag.44
- Sintesi	Pag.45
4. Casi e questioni	
- 4.1. Comunicazione dei beni d'impresa in uso ai soci/familiari	Pag.46
- 4.2. Comunicazione dei finanziamenti/apporti	Pag.58
5. Tabelle e check-list	
- Check-list beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari (dichiarazione da far sottoscrivere al cliente)	Pag.65
6. Normativa	
- Decreto legge 13 agosto 2011 n. 138 - Articolo 2	Pag. 68
- Agenzia delle entrate - Circolare 15 giugno 2012 n. 24/E	Pag. 69
- Agenzia delle entrate - Provvedimento del 2 agosto 2013 n. 94902	Pag. 73
- Agenzia delle entrate - Provvedimento del 2 agosto 2013 n. 94904	Pag. 76

1. Evoluzione normativa e prassi

Premessa La **disciplina dei beni ai soci e dei finanziamenti** merita una disamina che prenda inizio dall'evoluzione normativa e dalla prassi in materia, date le diverse interpretazioni, le proroghe e i cambi di rotta continui.

Di seguito si propongono, sotto forma di elenco, tutti gli interventi che si sono susseguiti:

- art.2 DL 138/2011
- Provv. n.166485 del 16 novembre 2011
- Circolare n.27/IR del 02 febbraio 2012
- Provv. n.37049 del 13 marzo 2012
- Int. Parlamentare del 28 marzo 2012
- Circolare n.24/E del 15 giugno 2012
- Circolare n.25/E del 19 giugno 2012 – quesiti
- Circolare n.36/E del 24 settembre 2012
- Provv. n. 2013/94902 del 02 agosto 2013
- Provv. n. 2013/94904 del 02 agosto 2013.

La c.d. Manovra estiva 2011, D.L. 138/2011, convertito con L. n. 148/2011, all'art.2 commi da 36-terdecies a 36-duodevicies, è stata la prima norma che ha introdotto la disciplina in esame. Tale disposto ha praticamente azzerato la possibilità per l'imprenditore individuale, per le società di persone e per le società di capitali, di poter ancora beneficiare della libera disponibilità dei beni dell'impresa, dati in godimento ai soci o ai familiari.

In particolare, l'intervento è teso ad **evitare intestazioni fittizie dei beni dell'azienda** e ad arginare il fenomeno, che consentiva di godere da parte dei soci e dei loro familiari, dei beni che intestati all'impresa.

La fattispecie, in particolare, su cui vengono puntati i riflettori dell'Amministrazione è quella in cui i **beni relativi all'impresa vengano concessi in godimento a condizioni più favorevoli rispetto a quelle di mercato**, vale a dire, senza corrispettivo o con un corrispettivo inferiore a quello che sarebbe ritraibile, secondo una libera contrattazione tra parti contrapposte e consapevoli.

In tale condizione:

- per i soggetti che ricevono in godimento i beni aziendali, è prevista la tassazione di un **reddito diverso** determinando il valore di mercato del diritto di godimento e il minor corrispettivo pattuito
- e per il soggetto concedente i beni in godimento, **l'indeducibilità dei relativi costi sostenuti**.

Tale ineducibilità trova, tuttavia, una deroga in tutti i casi in cui siano concessi in godimento beni per i quali il Tuir prevede già una **limitazione alla deducibilità**. Così, ad esempio, la norma non trova applicazione in relazione alla concessione in godimento degli

autoveicoli, i quali rientrano nel regime di **indeducibilità previsto dall'articolo 164 del TUIR** (cfr. Circolare n.24/E del 15 giugno 2012).

Il reddito diverso, specifica la citata Circolare, si ha in capo ai **soci/familiari utilizzatori** ogniqualvolta gli stessi ricevano in godimento un bene, ad un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato.

I dati acquisiti attraverso la comunicazione saranno utili all'Amministrazione finanziaria per il controllo sistematico delle persone fisiche che utilizzano i beni aziendali e che effettuano finanziamenti o capitalizzazioni, anche ai fini della **ricostruzione sintetica del loro reddito**.

Il risultato è, quindi, l'**accertamento sintetico**.

A tal proposito, l'art. 2, comma 36-septiesdecies del DL n. 138/2011, così recita:

- *“l'Agenzia delle entrate procede a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento e ai fini del reddito tiene conto, in particolare, di qualsiasi forma di finanziamento o di capitalizzazione effettuate nei confronti della società”.*

**La norma: art.2,
DL 138/2011**

LA NORMA ISTITUTIVA IN SINTESI	
<p>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».</p>	<p>Introduzione di una nuova fattispecie di reddito diverso (pari a valore di mercato al netto del corrispettivo pattuito per il godimento)</p>
<p>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.</p>	<p>Indeducibilità dei costi relativi ai beni per il soggetto concedente</p>
<p>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.</p>	<p>Tassazione in capo all'utilizzatore del reddito diverso</p>

<p>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.</p>	<p>introduzione dell'obbligo di comunicazione e regime sanzionatorio in caso di violazioni (sanzione fissa a 258 euro se viene rispettata la disciplina fiscale, <u>in percentuale</u> al 30% del reddito diverso, se non viene rispettata la disciplina fiscale)</p>
<p>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.</p>	<p>ACCERTAMENTO SINTETICO basato sui dati raccolti</p>
<p>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.</p>	<p>Entrata in vigore della disciplina fiscale (dal 2012) e rilevanza già per gli acconti 2012</p>

**Prov.
n.166485 del
16 novembre
2011**

L'Agenzia delle Entrate, con il **Provvedimento del 16 novembre 2011 n. 166485**, ha dato inizialmente attuazione alla disposizione di cui all'articolo 2, comma 36-sexiesdecies del DL 13 agosto 2011, n. 138, conv. con modificazioni dalla L. 14 settembre 2011, n. 148, circa l'obbligo di comunicare i beni d'impresa in godimento ai soci.

Il provvedimento 16 novembre 2011 **ha ampliato notevolmente l'ambito oggettivo della comunicazione**, rispetto a quanto poteva desumersi dal tenore letterale della norma. In particolare, l'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento sopraccitato ha esteso la

comunicazione in esame anche ai finanziamenti/capitalizzazioni effettuati/ricevuti dai soci delle società che concedono in godimento beni d'impresa ai soci.

Tuttavia, tali disposizioni sono ormai obsolete, perché sostituite da quelle contenute nel **Provvedimento del 2 agosto 2013**, come specificato al punto 10.1 del più recente Provvedimento.

Partiamo dunque da tale documento per esaminare **l'ambito soggettivo, oggettivo e gli adempimenti** conseguenti della nuova disciplina.

Provvedimenti del 02 agosto 2013 e le semplificazioni apportate

I **provvedimenti n.94902 e 94904 elaborati il 02 agosto 2013** e pubblicati il 05 agosto 2013 sul sito dell'Agenzia, prevedono due comunicazioni autonome (anche se identiche dal punto di vista della modulistica):

- una per i **beni assegnati in uso ai soci**
- e una per i **finanziamenti e le capitalizzazioni effettuate dai soci persone fisiche.**

La comunicazione va predisposta sia per i beni sia per i finanziamenti con **cadenza annuale entro il 30 aprile dell'anno successivo** a quello di riferimento: dunque per i dati relativi al 2013, la scadenza sarà il **30 aprile 2014**.

Solo per i dati del 2012 (finanziamenti effettuati e beni in uso in tale anno), la trasmissione deve avvenire **in via transitoria entro il prossimo 12 dicembre 2013**.

La modulistica allegata ai due provvedimenti è la stessa e riguarda cumulativamente beni e finanziamenti. È dunque da ritenere che chi deve trasmettere dati di entrambe le tipologie possa effettuare **una comunicazione unica**, ma si attendono chiarimenti in merito dall'amministrazione finanziaria.

COMUNICAZIONI BENI AI SOCI/FINANZIAMENTI (Prov. 94902 e n.94904 del 02 agosto 2013)		
	SCADENZA ANNO 2012	SCADENZA ANNO 2013
COMUNICAZIONE BENI AI SOCI/FAMILIARI	12 DICEMBRE 2013	30 APRILE 2014
FINANZIAMENTI E APPORTI RICEVUTI DAI SOCI PF	12 DICEMBRE 2013	30 APRILE 2014

Le semplificazioni per la comunicazione dei beni ai soci/familiari

Numerosi esoneri sono stati introdotti in un'ottica di semplificazione:

- la comunicazione va inviata esclusivamente per i casi in cui si genera un

reddito diverso in capo al socio e, dunque, in cui sussiste una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso. Se, dunque, il socio paga un prezzo pari o superiore al valore normale del servizio, la società non deve procedere ad alcuna comunicazione;

- non va inviata alcuna comunicazione per i beni che i soci utilizzano nella loro veste di amministratori, dipendenti o lavoratori autonomi, cioè per gli utilizzi che generano *fringe benefit*, già tassati ai sensi degli articoli 51 e 54 del Tuir;
- imprenditore individuale: l'imprenditore individuale che utilizza nella sua sfera personale il bene iscritto nell'inventario, non deve comunicare nulla (anche dal punto di vista reddituale è, dunque, ipotizzabile non si generi alcun reddito diverso);
- gli alloggi delle cooperative a proprietà indivisa e i beni assegnati in godimento ad enti non commerciali (soci del concedente), che li impiegano soltanto per finalità istituzionali, non sono tenuti ad alcun adempimento;
- i beni a uso pubblico (es. le auto dei taxisti) per i quali la legge stabilisce una deduzione integrale dei costi, nonostante l'uso anche privato, non vanno comunicati.

COMUNICAZIONI BENI AI SOCI (Prov. 94902 del 02 agosto 2013)	
CASO	OBBLIGO INVIO
Differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso > oppure = 0 (PREZZO PAGATO > oppure = VAL. NORMALE DEL SERVIZIO)	NO
Differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso < 0 (PREZZO PAGATO < VAL. NORMALE DEL SERVIZIO)	Sì, si genera reddito diverso

Le semplificazioni per la comunicazione dei finanziamenti/apporti ricevuti dai soci

Come detto, la **comunicazione dei finanziamenti/capitalizzazioni, effettuati dai soci alla società**, è disciplinata da un provvedimento distinto rispetto a quello dei beni ai soci, attesa l'autonomia che l'amministrazione vuole dare ai due obblighi.

Anche qui molte le **semplificazioni**:

- la prima comunicazione è relativa al 2012; gli apporti e finanziamenti

ricevuti dalle società in anni precedenti non vanno comunicati;

- i dati da comunicare sono esclusivamente le somme versate da soci persone fisiche e viene introdotta una soglia di 3.600 euro, che si riferisce distintamente al totale dei finanziamenti e a quello degli apporti effettuati in dato anno, al di sotto della quale la comunicazione non va predisposta;
- vanno indicate, invece, le somme versate all'impresa individuale dal familiare dell'imprenditore,
- mentre non sono da indicare dati relativi ad apporti già a disposizione del fisco (es. apporti o finanziamenti oggetto di atti registrati);
- non vanno comunicati i finanziamenti e gli apporti che le società concedono ai propri soci (da non confondere con quelli ricevuti dalla società, oggetto di comunicazione).

COMUNICAZIONI FINANZIAMENTI ALLA SOCIETA' (Prov. 94904 del 02 agosto 2013)	
CASO	OBBLIGO INVIO
Gli apporti e finanziamenti ricevuti dalle società in anni precedenti al 2012	NO
Versamenti di soci persone fisiche < 3.600 euro nel 2012	NO
Versamenti di soci persone fisiche > oppure = 3.600 euro nel 2012	SI
Versamenti fatti dal familiare dell'imprenditore alla ditta individuale > o = 3.600 euro nel 2012	SI
Versamenti/apporti registrati	NO

2. La comunicazione dei beni d'impresa concessi ai soci/familiari

Premessa L'art. 2, co. da 36-terdecies a 36-duodevicies, D.L. 138/2011, c.d. "Manovra bis 2011", conv. con mod. in L. 148/2011, è la norma che ha introdotto **l'obbligo di una comunicazione ad hoc** per la **concessione in uso di beni aziendali**, al fine di contrastare l'interposizione fittizia nell'utilizzo degli stessi da parte dei soci o dei loro familiari.

Obbligo di invio: soggetti tenuti ed esonerati L'invio della comunicazione dei beni d'impresa ai soci, in scadenza il **prossimo 12 dicembre 2013 per i dati del 2012**, è stato oggetto di diverse esclusioni soggettive e oggettive, esplicitate grazie al provvedimento n. 94902 del 02 agosto 2013 e ai chiarimenti della Circolare 36/E/2012.

I soggetti esonerati

Numerosi esoneri sono stati introdotti in un'ottica di semplificazione:

- non va inviata alcuna comunicazione per i **beni che i soci utilizzano nella loro veste di amministratori, dipendenti o lavoratori autonomi**, cioè utilizzi che generano *fringe benefit*, già tassati ai sensi degli articoli 51 e 54 del Tuir;
- **l'imprenditore individuale che utilizza il bene nella sua sfera personale non deve comunicare nulla** (anche dal punto di vista reddituale è dunque ipotizzabile non si generi alcun reddito diverso);
- gli **alloggi delle cooperative a proprietà indivisa** e i **beni assegnati in godimento ad enti non commerciali** (soci del concedente) che li impiegano soltanto per finalità istituzionali non sono tenuti ad alcun adempimento.
- i **beni a uso pubblico** (es. le auto dei taxisti), per i quali la legge stabilisce una deduzione integrale dei costi, nonostante l'uso anche privato, non vanno comunicati.

I soggetti tenuti alla comunicazione

La **comunicazione va inviata esclusivamente nei casi in cui si genera un reddito diverso in capo al socio** e, dunque, in cui sussiste una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso. Se, dunque, il socio paga un prezzo pari o superiore al valore normale del servizio, la società non deve procedere ad alcuna comunicazione.

COMUNICAZIONI BENI AI SOCI: SOGGETTI TENUTI ED ESONERATI (Prov. 94902 del 02 agosto 2013)	
SOGGETTI	CASO
TENUTI ALL'INVIO DELLA COMUNICAZIONE	- Tutte le volte che la differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene è inferiore al valore di mercato dello stesso (si genera reddito diverso) (PREZZO PAGATO < VAL. NORMALE DEL SERVIZIO)
ESONERATI DALLA COMUNICAZIONE	- Tutte le volte che la differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene è superiore o uguale al valore di mercato dello stesso (<u>non</u> si genera reddito diverso) (PREZZO PAGATO > oppure = VAL. NORMALE DEL SERVIZIO); - società che concedono i beni ai soci amministratori, dipendenti o lavoratori autonomi , (<i>fringe benefit</i>); - l'imprenditore individuale che utilizza il bene nella sua sfera personale; - gli alloggi delle cooperative a proprietà indivisa e i beni assegnati in godimento ad enti non commerciali (soci del concedente) per <u>finalità istituzionali</u> ; - i beni a uso pubblico (es. le auto dei taxisti)

L'esclusione per i beni utilizzati da amministratori e dai soci

Il presupposto per l'esclusione dalla comunicazione telematica va individuato nel ruolo societario assunto dal socio o dal familiare.

Infatti, il punto 3.1 del Provv. n. 94902/2013 del 2 agosto 2013 dispone che sono esclusi dalla comunicazione i beni agli amministratori che siano soci o familiari dei soci.

Va sottolineato che l'esimente prescinde dal fatto che l'amministratore abbia anche provveduto o meno a tassare il *benefit*, derivante dall'utilizzo privato del bene d'impresa, contrariamente al caso in cui i beni siano concessi in godimento al socio (o familiare del socio) che sia dipendente della società o che eserciti l'attività di lavoro autonomo.

Nel primo caso, infatti, per le Entrate **è possibile omettere la comunicazione, solo laddove il benefit conseguente all'uso sia stato tassato in base agli articoli 51 o 54 del Tuir**.

Il provvedimento del 2 agosto rende obbligatoria la trasmissione telematica per i **beni concessi al socio dipendente o lavoratore autonomo, qualora il benefit non sia stato tassato in capo all'utilizzatore**.

Riepilogando le casistiche in una tabella:

Auto intestata alla S.r.l.:

UTILIZZATORE	USO BENE	DEDUCIBILITA' PER LA SOCIETA'	REDDITO IN CAPO ALL'UTILIZZATORE	COMUNICAZIONE art.2 c.36 DL 138/2011 (12.12.2013)
AMMINISTRATORE <u>NON SOCIO</u>	ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi deducibili al 20% con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	No reddito amministratore	NO
	PRIVATO E AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili al 70% del loro ammontare con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. a) – tassato come lavoro dipendente	NO
AMMINISTRATORE O DIPENDENTE SOCIO	PRIVATO E AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b-bis), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili al 70% del loro ammontare con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	Esistenza di una delibera di assegnazione del bene in godimento Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. a) o art. 54 Tuir se lavoratore autonomo, pari al 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km. calcolata in base alle tariffe ACI.	NO
SOCIO	ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili al 20% del loro ammontare con massimali	No reddito sul socio	NO

		di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)		
SOCIO NON DIPENDENTE	PRIVATO E AZIENDALE <u>senza il pagamento di alcun corrispettivo o inferiore al valore convenzionale</u>	INDEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la società <u>dal 2012</u>	REDDITO DIVERSO in capo al socio (art.67 lett h-ter Tuir)	SI

Se da un lato per le società di capitali (S.p.A. o S.r.l.) la composizione dell'organo amministrativo è determinato dall'assemblea con i limiti dello Statuto, nelle società di persone la soluzione va ricercata nel tipo di società:

- in una **S.a.s. (società in accomandita semplice)**, secondo l'art. 2318 del c.c. l'amministrazione è affidata esclusivamente agli accomandatari, quindi l'esclusione non potrà mai interessare gli accomandanti in quanto sono soci di capitale, a cui è inibita la possibilità di compiere atti di amministrazione;
- in una **S.n.c. (società in nome collettivo)**, in base all'art. 2295 del c.c. i soci che hanno l'amministrazione e la rappresentanza della società vengono individuati nei patti sociali, che ne prevedono eventualmente anche i limiti. A prescindere dalla responsabilità sociale prevista in generale dall'art. 2304 del c.c., vi possono comunque essere anche soci non amministratori nelle S.n.c.. Solo verificando i diversi patti sociali nello Statuto, è possibile, dunque, capire se scatta o meno l'esclusione dall'obbligo di comunicazione.

Il valore normale del diritto d'uso e il reddito diverso

L'invio della comunicazione dei beni d'impresa in uso ai soci/familiari **è dovuto solo per i casi in cui si genera un reddito diverso in capo al socio** e, dunque, in cui sussiste una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso. Se, dunque, il socio paga un prezzo pari o superiore al valore normale del servizio, la società non deve procedere ad alcuna comunicazione.

Nessun obbligo di comunicazione dei beni ai soci, dunque, se non ci sono differenze fra il corrispettivo annuo relativo all'utilizzo e il valore di mercato del diritto d'uso; così è stato chiarito dal Provv. delle Entrate 94902/2013 del 2 agosto 2013.

Affinchè sorga l'obbligo di comunicazione si deve concretizzare un **reddito diverso, da assoggettare a tassazione sull'utilizzatore.**

Il valore normale del diritto d'uso

Con la Circolare 36/E/2012, l'Agenzia ha precisato che l'individuazione del valore normale del diritto d'uso delle **autovetture** va determinato sulla base del criterio forfetario previsto

dall'articolo 51, comma 4, del Tuir (*fringe benefit*).

Nel caso di utilizzo di **altre tipologie di beni** l'individuazione del valore normale di riferimento è invece meno agevole in quanto sarà necessario rifarsi ai criteri generali (articolo 9 del Tuir) con tutte le complicazioni del caso.

Il reddito diverso rileva per competenza

Se la società provvede al riaddebito nei confronti dell'utilizzatore del corrispettivo d'uso del bene, emettendo fattura, non si avrà reddito imponibile in capo al socio se l'importo addebitato è uguale o superiore al valore normale del diritto di godimento; viceversa sarà tassata la differenza.

Un dubbio sorge sul concetto di "**corrispettivo pattuito o pagato**".

Ci si è chiesti se la regolazione finanziaria della fattura entro la fine del periodo d'imposta ha o meno rilevanza al fine della generazione del reddito diverso in capo al socio.

Il momento dell'effettivo pagamento deve considerarsi irrilevante, atteso che la Circolare 24/E/2012 al paragrafo 3, precisa che l'eventuale reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo al socio "è pari alla differenza fra il valore di mercato del diritto di godimento e il corrispettivo annuo pattuito o pagato".

Il **reddito diverso** in questione, a differenza delle altre tipologie previste dall'art. 67 del Tuir, (che rilevano in base al principio di cassa), **si considera conseguito per competenza, cioè alla data di maturazione.**

Quindi, se nella pratica, la società ha emesso nei confronti dell'utilizzatore la fattura per l'uso del bene a dicembre 2012, per un importo almeno pari al valore del normale, e quest'ultimo la salda solo a gennaio 2013, non vi sarà alcun obbligo di comunicazione dei beni (in scadenza al 12.12.2013) da parte dei soggetti interessati, così come nessun obbligo dichiarativo (compilazione rigo RL 10 in Unico PF), anche se il **rigo BG09** del modello richiede l'indicazione del "corrispettivo versato".

Stessa teoria va applicata nel caso in cui la rilevazione venga contabilizzata tra le **fatture da emettere** e la posizione venga poi regolarizzata finanziariamente nell'anno successivo.

La concessione in uso dell'autoveicolo

Buona parte dei beni aziendali dati in uso ai soci/familiari sono in realtà costituiti da autovetture. La casistica che si può presentare in tema di concessione in godimento di tali beni è la seguente:

- **auto in uso promiscuo a soci amministratori o dipendenti;**
- **auto in uso personale a soci non amministratori o a loro familiari**
- **o infine auto dell'imprenditore individuale.**

Analizziamo il primo caso, in assoluto il più frequente nella pratica professionale.

Il **godimento dell'auto** è un'integrazione del compenso erogato per l'attività svolta dall'amministratore.

Le conseguenze fiscali in capo al socio e alla società concedente, nel caso di concessione in godimento di un veicolo al socio, che è amministratore o dipendente sono le seguenti:

- **non vi è tassazione del socio quale reddito diverso**, in quanto si applicano le regole del *fringe benefit* dell'art.51 del Tuir: tassazione sul 30% della tariffa Aci, al netto di eventuali somme pagate alla società. Il reddito rimane attratto nell'ambito dei redditi di lavoro dipendente e assimilati e non andrà dichiarato come reddito diverso. Per le autovetture, in particolare, l'ammontare da assoggettare ad Inps e a Irpef sarà quantificato in base al **30% dei costi chilometrici della tariffa Aci dei 15.000 chilometri annui**; e ciò indipendentemente da quanta strada viene effettivamente percorsa per finalità private e dall'ammontare dei costi sostenuti dall'impresa per l'auto, che potrà essere maggiore o minore di quello previsto forfettariamente come *benefit*.
- gli **oneri sostenuti** per l'automezzo, dalla **società concedente**, sono deducibili al 70% (per i soci-dipendenti) e al 20% con tetto di € 18.076 come costo rilevante (per i soci-amministratori).

Per tali beni, la C.M. n.36/E/12 dispone che per determinare il **reddito diverso** da assoggettare a tassazione è necessario confrontare i due seguenti importi:

- il **valore normale del diritto di godimento del bene**, rappresentato dal c.d. *fringe benefit*, determinato ai sensi dell'art.51, co.4 del Tuir, al netto del corrispettivo eventualmente pagato;
- il **maggior reddito** derivante dalla ripresa a tassazione dei costi indeducibili dell'autovettura, ex art. 164 del Tuir, imputato a tutti i soci, a prescindere da chi utilizza effettivamente il veicolo.

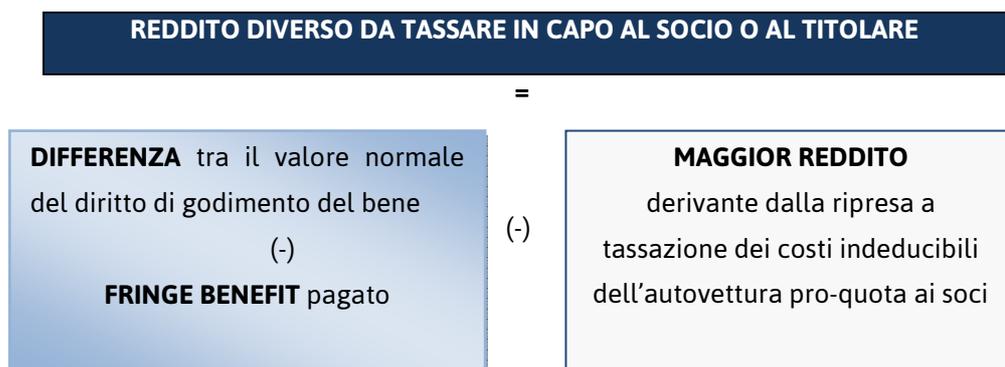


Pertanto, a differenza di quanto accade per i beni per i quali non sussistono disposizioni del TUIR che limitano la deducibilità, il **maggior reddito d'impresa che deriva dalla ripresa a tassazione dei costi ai sensi dell'art.164 del Tuir deve essere imputato pro-quota a tutti i soci** (e quindi nei modi ordinari), mentre il reddito diverso è ovviamente attribuito al solo socio utilizzatore effettivo del bene.

E' necessario, precisa l'Agenzia nella C.M. n.36/E/12, **diminuire il reddito diverso della quota di maggior reddito** d'impresa attribuito al socio.

Ovvero, per determinare il reddito diverso da tassare in capo al socio, vanno confrontati i due valori:

- differenza tra valore normale di godimento del bene e *fringe benefit* pagato
- e il maggior reddito derivante dall'indeducibilità dei costi sostenuti.



Se non è reddito diverso, quello che si genera in capo al socio amministratore, ma reddito in natura assimilato a quello di lavoro dipendente per l'uso promiscuo dell'auto, quest'ultimo viene calcolato sulla base del **30% di un valore convenzionale**, stabilito dall'Aci annualmente, che corrisponde a una percorrenza di 15.000 Km..

Di fatto, l'auto si considera fiscalmente destinata all'uso privato per 4.500 chilometri all'anno (15.000 x 30%).

L'importo da aggiungere in busta paga è quello forfetario previsto dalla tabella Aci, anche se il dipendente utilizza il veicolo personalmente per un numero di chilometri superiore oppure inferiore a quello di legge, oppure se le spese dell'azienda per l'uso privato sono più o meno elevate di quanto stimato dalla tabella.

Il *benefit* Aci calcolato su 4.500 chilometri sarà applicabile, ad esempio, ad un dipendente che, con l'auto aziendale, percorre 25.000 km. annui, di cui 15.000 km. per uso privato e 10.000 per l'attività lavorativa.

Il valore normale

Se però il mezzo è assegnato solo per finalità personali, il reddito in natura dovrà misurarsi applicando la **regola del valore normale (articolo 9 del Tuir)** e dunque quantificando ciò che, in base ai chilometri effettivi, è stato il beneficio realmente attribuito al dipendente. Se il dipendente versa all'impresa una somma per l'uso dell'auto, il relativo importo (Iva compresa) si dedurrà dal valore fiscale.

Se queste somme sono pari o superiori all'ammontare fiscale, non vi è alcun obbligo di assoggettamento a contribuzione e a ritenuta per il datore di lavoro.



Il calcolo

La società Beta SpA ha assegnato in uso promiscuo a Tizio, suo dipendente, la seguente autovettura per l'intero anno 2012.

VOLKSWAGEN Passat Variant 2.0 tdi dpf 140cv

L'accordo di assegnazione prevede che Tizio versi al datore di lavoro un importo annuo di **800 euro più Iva al 21%** (totale 968 euro) quale rimborso forfetario di spese e senza alcun limite di chilometraggio privato.

La Tabella Aci prevede per tale autovettura i seguenti valori:

- **benefit chilometrico** 0,7325 euro;
- **benefit annuo** 3.296,25 euro

come da sito ACI <http://www.aci.it/i-servizi/servizi-online/fringe-benefit.html>.

Anno 2013	
Autoveicoli Benzina in produzione	
Autoveicoli Gasolio in produzione	
Autoveicoli GPL - Metano in produzione	
Autoveicoli ibridi-elettrici in produzione	
Autoveicoli Benzina fuori produzione	
Autoveicoli Gasolio fuori produzione	

MARCA	MODELLO	SERIE	COSTO CHILOMETRICO 15.000 KM	FRINGE BENEFIT ANNUALE
VOLKSWAGEN	PASSAT VARIANT 1.6	102CV BUSINESS S.W.	0,6222	2.799,79
VOLKSWAGEN	passat variant 1.6	102cv s.w. mod.2006	0,6204	2.791,66
VOLKSWAGEN	passat variant 1.6/16v fsi	115cv s.w.	0,6452	2.903,35
VOLKSWAGEN	passat variant 1.8 16v tsi	160cv	0,6790	3.055,60
VOLKSWAGEN	PASSAT VARIANT 1.8 T	150CV H.LINE MOD.02	0,6735	3.030,71
VOLKSWAGEN	passat variant 2.0/16v fsi	150cv 4mot.s.w.	0,7325	3.296,25
VOLKSWAGEN	passat variant 2.0/16v fsi	150cv s.w.	0,7006	3.152,53
VOLKSWAGEN	passat variant 2.0/16v tfsi	200cv s.w.	0,7546	3.395,87
VOLKSWAGEN	passat variant 3.2 v6 fsi	250cv dgs 4mot. s.w.	0,8877	3.994,72
VOLKSWAGEN	passat variant 3.6 v6 fsi 299cv	dsg 4mot. sw	0,9629	4.333,02

Il **valore convenzionale del benefit annuo** è il seguente: $(3.296,25 - 968,00) = 2.328,25$.

Ogni mese, l'imponibile previdenziale e fiscale della busta paga deve essere integrato di $(2.328,25: 12) = 194,02$.

Ipotizzando costi di impiego dell'auto pari a euro 5.000, la deduzione dal 2013 sarà pari a 3.500 (70%), con una differenza in negativo di ben di 1.000 euro rispetto al 2012 (90%).



In vista della stretta sulla deduzione dei costi in vigore dal 2013, è opportuno valutare l'intestazione personale con **utilizzo del sistema dei rimborsi a piè di lista**.

In **materia di Iva**, la legge prevede che l'uso gratuito a soci, dipendenti o amministratori o al titolare dell'impresa individuale, non genera problemi di assoggettamento ad imposta, se l'impresa detrae l'Iva al 40%.

Va posta attenzione al fatto che se la società addebita al dipendente un **corrispettivo**, questo non dovrà essere inferiore al valore normale del servizio.

Per le **auto in uso a dipendenti**, il valore normale sarà determinato da un Dm *ad hoc*, ma fino all'emanazione del decreto, il valore normale per i dipendenti corrisponde al *benefit* Aci.

La fatturazione del corrispettivo pari al valore normale dell'uso extra - aziendale dell'auto **consente all'impresa di detrarre tutta l'Iva sull'acquisto del mezzo, sui carburanti e sulle altre spese di gestione** (R.M. n. 6/Dpf/2008).

Casi specifici

✓ **AGENTI**

La deduzione delle spese delle autovetture degli agenti di commercio è ammessa per una quota pari all'80%, con un tetto di costo rilevante, per ammortamenti e leasing, di 25.823 euro. Queste regole continuano ad applicarsi anche nel 2013 in quanto non modificate dalla legge 92/2012.

L'agente è interessato dalle novità del DL 138/2011 in materia di tassazione dei beni dati in uso a soci. Nel caso di agenti che operano come ditte individuali, si pone il problema della tassazione dell'uso personale da parte del titolare, prevista dall'agenzia delle Entrate (con tesi criticabile) nella circolare 25/E/2012. Il reddito finirà però spesso per azzerarsi, dato che, nella sua quantificazione, dal valore normale dell'uso dell'auto si sottrae la quota di costo non dedotta nell'impresa (20%).

✓ **PROFESSIONISTI**

Le regole di tassazione delle auto del professionista sono sostanzialmente analoghe a quelle delle imprese:

- **deduzione delle spese al 20%** per l'auto impiegata dal titolare;
- **deduzione del 70%** per quelle date in uso promiscuo a dipendenti dello studio professionale.

Il lavoratore autonomo, a differenza dell'imprenditore individuale, ha diritto a **dedurre i costi per una sola auto** (una per socio negli studi associati). Il professionista non ha invece problemi per l'eventuale uso privato del veicolo. Le regole della tassazione dei beni utilizzati dai soci riguardano esclusivamente i concedenti **titolari di reddito di impresa** e non si applicano dunque ai lavoratori autonomi.

✓ **FAMILIARI**

L'impiego di auto aziendali da parte di soci (o familiari) che non rivestono qualifiche di amministratori o dipendenti, e che dunque non svolgono, con l'auto, alcuna attività a favore della società concedente, rientra a pieno titolo nella disciplina prevista dal DL 138/2012.

Il familiare, ferma restando la dubbia legittimità civilistica di una tale situazione, deve dichiarare, a partire dal periodo di imposta 2012, un **reddito diverso** (quadro RL del modello Unico 2013) pari **alla differenza tra il valore del benefit Aci e l'eventuale corrispettivo previsto per l'uso dell'auto.**

La delibera assembleare

Le **auto dei soci-amministratori** sono, dunque, escluse dalla disciplina del DL 138/2011. Le regole applicabili alla società concedente e all'utilizzatore sono, infatti, quelle già previste dalle norme del Tuir.

Da un punto di vista pratico, l'attribuzione del godimento dell'automezzo al socio-amministratore dovrà risultare da **apposita delibera**.

Per gli amministratori-soci, è opportuno, ad es. nelle S.r.l. a ristretta base sociale, che l'attribuzione risulti da una **delibera dell'assemblea dei soci oppure del consiglio di amministrazione** (che ha potere per deliberare in merito ai compensi dei consiglieri delegati, ai sensi dell'articolo 2389 c.c.).

Le società che avessero già determinato i compensi agli amministratori per l'anno, senza menzionare il veicolo potranno, entro il 31 dicembre, adottare una delibera con la quale si dà atto dell'uso dell'auto per l'intero anno e si prevede che tale uso promiscuo sia attribuito quale reddito in natura, ad integrazione del compenso in denaro, già deliberato.

Nella busta paga di fine anno si procederà ad applicare ritenute e contributi anche sul valore convenzionale del *benefit*.

Una **copia della delibera** potrà essere conservata in auto ed essere prontamente esibita all'occorrenza, in caso di controlli (sempre più frequenti), finalizzati a individuare auto intestate fittiziamente a società schermo, ma nella realtà utilizzate dai soci diretti o indiretti o da familiari di questi.

Si riporta di seguito un fac-simile di delibera assembleare:

IL VERBALE DI ASSEGNAZIONE AGLI AMMINISTRATORI

Verbale dell'assemblea dei soci della società Alfa Srl

L'anno 201x, questo giorno del mese di, alle ore, presso la sede sociale, si è riunita l'assemblea dei soci della società Alfa Srl, debitamente convocata dal legale rappresentante a norma di statuto, per discutere e deliberare in merito al seguente

Ordine del giorno

1. Attribuzione in uso promiscuo ad amministratori di auto aziendali.

Assume la presidenza della assemblea il sig., Presidente del Cda, il quale chiama a fungere da segretario il sig. che accetta. Il Presidente dà atto della regolare costituzione dell'assemblea essendo presenti ... Avviando la trattazione dell'ordine del giorno, il Presidente sottolinea l'opportunità di integrare il compenso già attribuito al Cda per l'esercizio 2012, con delibera in data ... stabilendo, in aggiunta alla remunerazione in denaro, anche il valore corrispondente alla assegnazione in uso anche extralavorativo di autovetture aziendali, assegnazione già in essere dal 1° gennaio di quest'anno.

Dopo breve discussione, l'assemblea dei soci con voti unanimi,

delibera

1) Di stabilire, anche in via di ratifica di quanto già attuato prima d'ora, per ciascuno degli amministratori, ad integrazione del compenso in denaro già deliberato, e dunque quale retribuzione in natura ai sensi dell'articolo 51 del Dpr 917/1986, il diritto di utilizzare, senza alcun corrispettivo (oppure: a fronte di un canone da determinare in base al 30% della Tariffa Aci per una percorrenza di 15.000 chilometri) una autovettura aziendale, per finalità anche extralavorative e dunque anche al di fuori della attività svolta quali amministratori;

2) Di delegare il Presidente e l'Amministratore delegato, in via disgiunta e con firma singola, ad individuare l'autovettura oggetto della assegnazione in uso, già in essere dal 1° gennaio 201x, definendo termini e modalità della stessa, fermo restando che l'assegnazione è correlata alla qualifica di amministratore e dovrà cessare qualora l'utilizzatore non rivesta più tale carica.

Null'altro essendovi da deliberare, il Presidente dichiara chiusa l'assemblea.

Il Segretario

Il Presidente

Tabelle di sintesi

Un **autoveicolo intestato a una S.r.l.** a seconda di chi sia l'utilizzatore effettivo, è soggetto a specifiche conseguenze fiscali, in termini di deducibilità dei costi. L'utilizzatore dal canto suo è soggetto alla formazione di un reddito derivante dall'utilizzo.

Nella tabella seguente vengono riepilogate, **caso per caso**, le conseguenze reddituali e l'obbligo di presentazione della comunicazione:

UTILIZZATORE	USO BENE	DEDUCIBILITA' PER LA SOCIETA'	REDDITO IN CAPO ALL'UTILIZZATORE	COMUNICAZIONE 12.12.2013 (anno 2012)
AMMINISTRATORE <u>NON SOCIO</u>	A TITOLO ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili in misura pari <u>al 40% del loro ammontare</u> (20% dal 2013) con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	No reddito amministratore	NO
	A TITOLO PRIVATO E AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli sono deducibili in misura pari <u>al 90% del loro ammontare</u> (70% dal 2013) con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. a) – tassato come lavoro dipendente	NO
AMMINISTRATORE O DIPENDENTE SOCIO	A TITOLO PRIVATO E AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b-bis), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli sono deducibili in misura pari <u>al 90% del loro ammontare</u> (70% dal 2013) con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	Esistenza di una delibera di assegnazione del bene in godimento Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. a) o art. 54 Tuir se lavoratore autonomo, pari al 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 Km. calcolata in base alle tariffe ACI.	NO
SOCIO	A TITOLO ESCLUSIVAMENTE AZIENDALE	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli sono	No reddito sul socio	NO

		deducibili in misura pari <u>al 40% del loro ammontare</u> (20% dal 2013) con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)		
SOCIO NON DIPENDENTE	A TITOLO PRIVATO E AZIENDALE senza il pagamento di alcun corrispettivo o inferiore al valore ACI	INDEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la società <u>dal 2012</u>	REDDITO DIVERSO in capo al socio (art.67 lett h-ter Tuir) <u>dal 2012</u>	SI

Un **autoveicolo intestato a una S.a.s.:**

UTILIZZATORE	USO BENE	DEDUCIBILITA' PER LA SOCIETA'	REDDITO IN CAPO ALL'UTILIZZATORE	COMUNICAZIONE <u>entro 12.12.2013</u> (anno 2012)
SOCIO ACCOMANDATARIO	A TITOLO PRIVATO E AZIENDALE senza il pagamento di alcun corrispettivo o inferiore a quello ACI	INDEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la società <u>dal 2012</u>	REDDITO DIVERSO in capo al socio (art.67 lett h-ter Tuir) <u>dal 2012</u>	SI

Un **autoveicolo intestato a una ditta individuale:**

UTILIZZATORE	USO BENE	DEDUCIBILITA' PER LA SOCIETA'	REDDITO IN CAPO ALL'UTILIZZATORE	COMUNICAZIONE <u>entro 12.12.2013</u> (anno 2012)
TITOLARE	A TITOLO AZIENDALE e iscritto a libro cespiti	art. 164, co. 1, lett. b), Tuir - le spese e gli altri componenti negativi sono deducibili <u>al 40% del loro ammontare</u> con massimali di costo che variano a seconda del titolo di possesso (proprietà, leasing, noleggio)	NO reddito in capo al titolare	NO

TITOLARE	A TITOLO PRIVATO non iscritto a libro cespiti	COMPONENTI NEGATIVI NON DEDUCIBILI perché non inerenti	NO reddito in capo al titolare	NO
FAMILIARE DEL TITOLARE	A TITOLO PRIVATO	INDEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la ditta individuale dal 2012	REDDITO DIVERSO in capo al familiare (art.67 lett h-ter Tuir) per la differenza (valore ACI – corrispettivo pattuito) dal 2012	SI

La concessione in uso dell'immobile

Esiste un sistema convenzionale di calcolo anche del *benefit* per **l'utilizzo di immobili**: in questo caso va presa a riferimento la rendita catastale aumentata di tutte le spese inerenti, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore. Tale criterio non è stato, tuttavia, richiamato nella circolare ministeriale; per gli immobili è quindi necessario fare riferimento al **valore di mercato**, da determinare sulla base delle valutazioni effettuate da società immobiliari di grandi dimensioni o dall'Omi (Circolare 24/E/2012).

Ai fini della determinazione dei **costi indeducibili** per l'impresa concedente, è **necessario rapportarli alla durata del godimento**. La gestione di tali costi è abbastanza complessa ed è bene verificare la correttezza dei calcoli effettuati prima dell'invio del modello. Questo calcolo non va fatto per gli immobili patrimonio.

Casi di immobili d'impresa concessi in uso

L'immobile in uso al socio amministratore – La società Santa S.r.l. è partecipata da due soci Tizio e Caio, che sono anche amministratori. La stessa detiene un immobile del tipo A/2, concesso in uso a titolo gratuito a uno dei due soci a partire dal 1° gennaio 2010.

L'utilizzo viene certificato da un contratto di comodato registrato all'agenzia delle Entrate. Il valore normale dell'utilizzo è di 10.800 euro (secondo stime ufficiali Omi).

Si ipotizza che la società abbia sostenuto nel 2012 spese relative all'immobile per 2.200 euro.

Il *benefit* sarà pari a 3.400 euro (calcolato secondo i dettami dell'articolo 51, comma 4, lettera c) del Tuir) e viene **tassato annualmente in busta paga del socio amministratore**.

Non è necessaria alcuna comunicazione per il bene concesso, in quanto rientra tra i casi di esenzione previsti dal Prov. n.2013/94902 (punto 3.1.) del 2 agosto 2013 e non si genera alcun un reddito diverso in capo al socio utilizzatore, per il quale invece si applica l'articolo 51 del Tuir (circolare 24/E/2012). La società considera indeducibile l'intero importo delle spese riferibili all'immobile (2.200 euro).

L'immobile in uso al familiare del socio - La società Santa S.r.l. ha due soci che detengono

rispettivamente il 70% e il 30% del capitale. La stessa detiene un appartamento, che viene concesso in comodato gratuito dal 1° gennaio 2012 alla figlia del socio di maggioranza. L'utilizzo è certificato da un contratto di comodato registrato all'agenzia delle Entrate. Si ipotizza che il valore normale del diritto dell'utilizzo ammonti a 9.600 euro (valori OMI).
La società dovrà in questo caso comunicare il bene concesso in uso.

Nel **rigo BG02 del modello di comunicazione** andrà segnalato l'utilizzo esclusivo (barrando la casella nel primo campo), **mentre nel rigo BG03** andranno indicati gli estremi di concessione: data inizio (secondo campo) e data fine (terzo campo) e andrà barrata la casella "comodato" nel quarto campo.

Ricapitolando:

CONCESSIONE IN USO DELL'IMMOBILE D'IMPRESA (SRL)				
UTILIZZATORE	TITOLO D'USO	COSTI PER LA SOCIETA'	REDDITO IN CAPO ALL'UTILIZZATORE	COMUNICAZIONE
SOCIO <u>NON</u> DIPENDENTE	A TITOLO PRIVATO	INDEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la SRL <u>dal 2012</u>	REDDITO DIVERSO in capo al socio (art.67 lett h-ter Tuir) per la differenza (valore di mercato (OMI)– corrispettivo pattuito) <u>dal 2012</u>	SI
SOCIO-DIPENDENTE	A TITOLO PRIVATO E AZIENDALE	DEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la SRL secondo le regole art. 95 c.2 Tuir per un importo <u>non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi</u> (art. 51 c.4 lett. c))	Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. c) pari alla differenza tra rendita catastale +spese inerenti non a carico dell'utilizzatore e corrispettivo pattuito; se il dipendente vi dimora per obbligo (FRINGE BENEFIT = 30% della differenza). <u>Se superiore a 258,23 euro il valore normale dei beni e servizi</u>	NO

<p>DIPENDENTE <u>NON SOCIO</u></p>	<p>A TITOLO PRIVATO</p>	<p>DEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI per la SRL secondo le regole art. 95 c.2 Tuir per un importo <u>non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi</u> (art. 51 c.4 lett. c))</p>	<p>Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. c) pari alla differenza tra rendita catastale +spese inerenti non a carico dell'utilizzatore e corrispettivo pattuito; se il dipendente vi dimora per obbligo (FRINGE BENEFIT = 30% della differenza). <u>Se superiore a 258,23 euro il valore normale dei beni e servizi</u></p>	<p>NO</p>
<p>DIPENDENTE <u>NON SOCIO</u></p>	<p>Il <u>dipendente</u> trasferisce la propria residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui presta l'attività.</p>	<p>DEDUCIBILITA' INTEGRALE DEI COMPONENTI NEGATIVI per la Srl -art.95 c.2 Tuir E art.43 c.2 Tuir per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento di residenza e nei due periodi di imposta successivi.</p>	<p>Utilità in natura (FRINGE BENEFIT) – art. 51 c. 4 lett. c) pari alla differenza tra rendita catastale +spese inerenti non a carico dell'utilizzatore e corrispettivo pattuito; se il dipendente vi dimora per obbligo (FRINGE BENEFIT = 30% della differenza). <u>Se superiore a 258,23 euro il valore normale dei beni e servizi</u></p>	<p>NO</p>

**I beni utilizzati
dalla ditta
individuale**

Nel documento di prassi C.M. n. 24/E/2012 l'Agenzia aveva inizialmente assunto una posizione restrittiva in merito al **concetto di "utilizzatore"**, comprendendo in tale definizione anche il soggetto che, nella sfera privata, utilizza in godimento beni della sua impresa commerciale; in sostanza considerando la sua posizione coincidente con quella dei soci delle società personali.

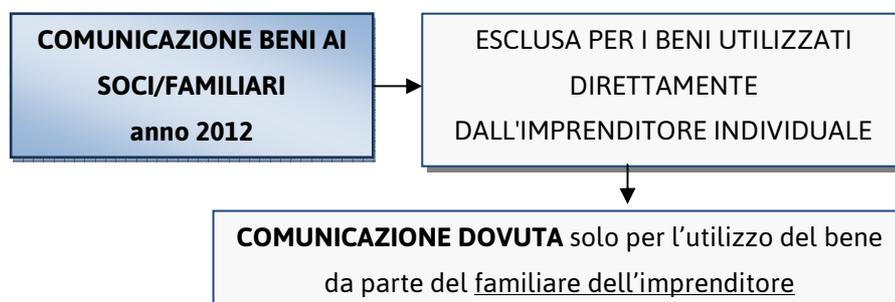
Tale assunto appariva andare oltre la *ratio* della norma, che in realtà comprende tra gli **utilizzatori** soltanto i **soci e i familiari** e dispone che si possa configurare un corrispettivo soltanto in presenza di due soggetti distinti.

Il recente provvedimento del 02 agosto 2013 al punto 3.1 **esclude definitivamente dall'obbligo della trasmissione della comunicazione i beni concessi in godimento all'imprenditore individuale.**

Anche se nelle specifiche tecniche allegate al modello di comunicazione, in relazione alla tipologia del soggetto utilizzatore, viene previsto il codice "C" in riferimento al soggetto "che nella sfera privata utilizza in godimento beni della sua impresa commerciale residente nel territorio dello Stato", esso va considerato come un refuso.

L'esclusione dell'utilizzo personale da parte dell'imprenditore individuale è quanto mai opportuna e risponde alle esigenze di semplificazione; dunque quanto chiarito inizialmente con la Circolare n.24/E/2012 è da ritenersi superato.

Ciò anche alla luce del fatto che **la comunicazione** è ora collegata in modo stringente all'applicazione delle penalizzazioni reddituali e **deve, quindi, essere effettuata soltanto se sussiste un reddito diverso** (una differenza positiva tra il corrispettivo pattuito per il godimento del bene ed il valore di mercato del diritto connesso), cioè se l'utilizzatore è tenuto a compilare il **quadro RL – rigo RL10** di Unico PF e ad assoggettare ad imposizione tale differenza e l'impresa concedente a non dedurre, in proporzione, i relativi costi (rigo RF32 cod. 34 di Unico SC).



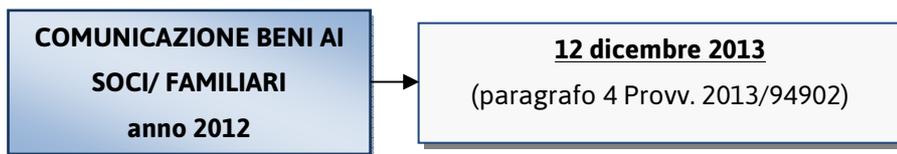
La compilazione del modello

La comunicazione deve essere effettuata (scadenza naturale) **entro il 30 aprile dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento.

Per l'anno 2012, la scadenza è, come già anticipato in premessa, stata **posticipata al 12 dicembre 2013**, salvo ulteriori future proroghe.

La comunicazione deve essere effettuata, **entro il medesimo termine** con riferimento ai beni per i quali nel periodo d'imposta precedente è cessato il diritto di godimento.

Pertanto per il 2012 la comunicazione va effettuata **anche se il godimento dei beni è cessato entro il 31.12.2012**; se il godimento è cessato ad esempio a luglio 2012, va comunque comunicato nella comunicazione in scadenza il **12 dicembre 2013**.



Vediamone passo per passo la compilazione.

Sulla base del tracciato record allegato al citato Provv. del 02.08.2013, è possibile individuare lo schema di comunicazione telematica.

Colui che compila la comunicazione dovrà, innanzitutto, selezionare:

L' anno di riferimento

Per la comunicazione in scadenza il **12 dicembre 2013** l'anno di riferimento è il **2012**.

<small>Modello per la comunicazione dei dati di cui all' articolo 2, commi da 36 terdecies a 36-duodevicies, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 - Beni concessi in godimento a soci o familiari e finanziamenti, capitalizzazioni e apporti effettuati dai soci o familiari dell'imprenditore nei confronti dell'impresa</small>	Anno di Riferimento <input style="width: 60px;" type="text"/>
--	---

La tipologia di comunicazione:

	<small>CODICE FISCALE</small> <input style="width: 200px; height: 20px;" type="text"/>
<small>Modello per la comunicazione dei dati di cui all' articolo 2, commi da 36 terdecies a 36-duodevicies, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 - Beni concessi in godimento a soci o familiari e finanziamenti, capitalizzazioni e apporti effettuati dai soci o familiari dell'imprenditore nei confronti dell'impresa</small>	
Tipo di comunicazione	Anno di Riferimento <input style="width: 60px;" type="text"/>
Ordinaria <input type="checkbox"/>	Sostitutiva <input type="checkbox"/>
Annullamento <input type="checkbox"/>	Protocollo da annullare o sostituire <input style="width: 80px;" type="text"/>
	Progressivo <input type="checkbox"/>

- 0) ordinaria
- 1) sostitutiva
- 2) annullamento

Se il file viene inviato per la prima volta, verrà selezionato il codice "0". L'Agenzia delle Entrate, come di consueto, attesterà l'avvenuta ricezione della comunicazione con una **ricevuta** resa disponibile (salvo cause di forza maggiore) entro 5 giorni lavorativi successivi all'invio.

Il file può essere tuttavia successivamente **annullato**, ma entro 30 giorni dall'invio di quello originario (così stabilisce il Provv. del 16.11.2011 al punto 7.1.), mentre la trasmissione del file **sostitutivo** di uno precedentemente inviato, relativo allo stesso periodo di riferimento, è

possibile solo decorsi 30 giorni dall'invio del file da sostituire (punto 7.2 del medesimo provvedimento).

Va tenuta memoria del **protocollo del file originario**, da sostituire o annullare, perché anch'esso va indicato nella nuova comunicazione.

Dati	Sezione	Descrizione campo
Frontespizio	Tipo di invio	(0 = invio ordinario; 1 = invio sostitutivo; 2 = annullamento;
		Protocollo telematico da sostituire o annullare: Nel caso di cod. 1 o 2 nella "Tipologia di invio".

Dati del soggetto obbligato

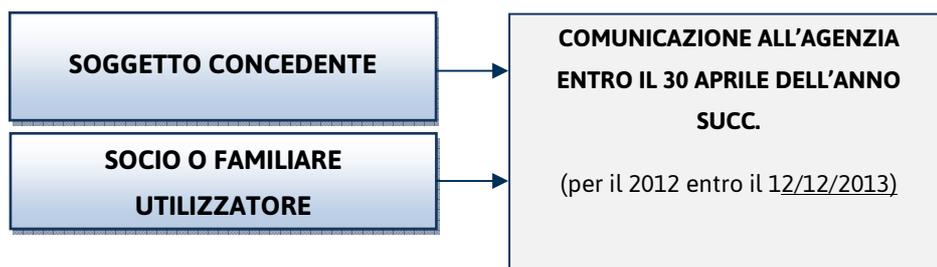
L'obbligo della comunicazione ricade **sugli esercenti attività d'impresa** organizzati in forma individuale o collettiva:

- sugli **imprenditori individuali**;
- sulle **società** (relativamente ai soci):

che abbiano concesso in godimento a familiari o soci beni relativi all'impresa.

In alternativa, la comunicazione può essere trasmessa **dal socio o dal familiare utilizzatore**.

La comunicazione può essere assolta, alternativamente, da uno dei soggetti interessati (ditta individuale/familiare dell'imprenditore, società/socio della società concedente).



In particolare il Provv. del 02 agosto 2013 al paragrafo 1 elenca **le società tenute alla comunicazione**:

- imprenditore individuale;
- società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- società di capitali (società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni);
- società cooperative;

- stabili organizzazioni di società non residenti;
- enti privati di tipo associativo limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale.



Non può essere soggetto obbligata una società semplice, una società non residente priva di stabile organizzazione in Italia; un ente non commerciale che non svolge un'attività d'impresa; un esercente attività agricola.

L'intermediario abilitato

Vanno riportati i dati:

- dell'intermediario che effettua l'invio per conto del cliente, se quest'ultimo si avvale dell'assistenza fiscale (**codice 2**)
- o i dati della società che compila autonomamente il modello (**codice 1**).

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'intermediario	Codice fiscale	<input type="text"/>	Impegno a presentare in via telematica	<input type="checkbox"/>
	Data dell'impegno	<input type="text"/>	Firma	<input type="text"/>

I dati del soggetto utilizzatore

Nella sezione "**soggetto utilizzatore**" vanno riportati i dati anagrafici relativi a:

- **soci**, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, di società e di enti privati di tipo associativo residenti che svolgono attività commerciale;
- **familiari**, residenti o non residenti nel territorio dello Stato, dei soggetti di cui al punto precedente;
- **familiari**, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, **dell'imprenditore individuale residente** nel territorio dello Stato;
- alle **persone fisiche che direttamente o indirettamente** detengono partecipazioni nell'impresa concedente;
- ai **soci "indiretti"** (soci di altra società appartenente al medesimo gruppo).

Dati del soggetto che concede o utilizza il bene	BG01	Codice fiscale <input type="text"/>	Qualifica <input type="text"/>	Tipo soggetto <input type="text"/>
		Persone fisiche Cognome <input type="text"/> Nome <input type="text"/> Sesso <input type="text"/> Data di nascita <input type="text"/> Comune o Stato estero di nascita <input type="text"/> Provincia (sigla) <input type="text"/> Codice Stato estero di residenza <input type="text"/>		
Soggetti diversi dalle persone fisiche	BG01	Denominazione o ragione sociale <input type="text"/>		
		Comune del domicilio fiscale <input type="text"/> Provincia (sigla) <input type="text"/>		
Codice fiscale del socio (se compilare esclusivamente se il bene è utilizzato dal familiare del socio)		Codice fiscale del socio <input type="text"/>		

Informazioni circa l'utilizzo del bene

Va indicata la tipologia di utilizzo del bene, se esclusivo o non esclusivo ovvero se il soggetto è subentrante ad altro precedente utilizzatore e, in quest'ultimo caso, anche la **data del subentro**.

Informazioni circa l'utilizzo del bene	BG02	Esclusivo <input type="text"/>	Non esclusivo <input type="text"/>	Subentrante <input type="text"/>	Data subentro <input type="text"/>
--	------	--------------------------------	------------------------------------	----------------------------------	------------------------------------

Tra i **"beni dell'impresa"** sono ricompresi quelli strumentali, i beni-merce e gli immobili-patrimonio. In particolare:

- per **l'imprenditore individuale**: si considerano relativi all'impresa, ai sensi dell'art. 65 del TUIR, i beni indicati nell'inventario;
- per le **società, sia di persone che di capitali**: vanno presi in considerazione tutti i beni a esse appartenenti;
- per le **società di fatto**: assumono, invece, rilevanza i beni-merce e i beni strumentali, compresi quelli iscritti in pubblici registri a nome dei soci ed utilizzati esclusivamente come strumentali per l'esercizio dell'impresa.

Si tratta di tutti i beni di cui l'impresa ha conseguito la disponibilità, posseduti in **proprietà** o in base a **un diritto reale** ovvero detenuti in locazione, anche finanziaria, noleggiati o ricevuti in comodato.

Il Provv. del 02 agosto 2013 al paragrafo 3.1. stabilisce che **sono esclusi** dalla comunicazione:

- i **beni concessi in godimento agli amministratori**;
- 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 Tuir;
- i **beni concessi in godimento all'imprenditore individuale**;

- 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;
- i **finanziamenti concessi ai soci o ai familiari dell'imprenditore**.



L'obbligo della comunicazione non sussiste quando i beni concessi in godimento al socio o familiare dell'imprenditore, inclusi nella categoria "altro" del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico al presente provvedimento, siano di valore non superiore a tremila euro, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Tra i beni da comunicare (intendendo sia beni merce, che strumentali e patrimoniali), vengono previsti specificatamente le **autovetture** e gli **altri veicoli** di cui indicare il numero di telaio (attenzione!!! Non la targa, che sarebbe facilmente reperibile da parte dell'intermediario, ma il num. di telaio).

Bene concesso in godimento	BG04	Autovettura ¹ <input type="text"/>	Altro veicolo ² <input type="text"/>	Numero telaio ³ <input type="text"/>
	BG05	Unità da diporto ¹ <input type="text"/>		Metri ² <input type="text"/>
	BG06	Aeromobile ¹ <input type="text"/>		Potenza motore KW ² <input type="text"/>
	BG07	Immobile ¹ <input type="text"/>	Comune ² <input type="text"/>	Provincia ³ <input type="text"/>
	BG08	Foglio ⁴ <input type="text"/>		Particella ⁵ <input type="text"/>
BG08	Altro bene ¹ <input type="text"/>			



E' NECESSARIO FARSI DARE DAL CLIENTE COPIA DELLA CARTA DI CIRCOLAZIONE.

Per **le unità da diporto** va indicata la lunghezza in metri, per gli **aeromobili** la potenza del motore in Kw, per gli **immobili** dei quali occorre segnalare il comune, la provincia, il foglio e la particella catastale oltre a **tutti gli altri beni diversi dai precedenti** che però vanno indicati solo se il valore normale del diritto di godimento supera i 3.000 euro al netto dell'IVA (**in quanto considerati evidentemente di valore modesto**).

Categoria "altro bene"

Il punto 1.5 del provvedimento del 16 novembre 2011 e oggi il 3.2. del provvedimento del 05

agosto 2013 prevedono che **non sussiste obbligo di comunicazione** quando i beni concessi in godimento diversi da autovetture, altri veicoli, aeromobili e immobili **siano di valore non superiore a €3.000 al netto dell’iva.**



Per la precisione, il provvedimento riferisce il limite di valore di € 3.000 alla sola categoria **“altri beni”** (quindi una vettura del valore di €2.500, se utilizzata dal socio, deve essere oggetto di comunicazione).

Dovranno essere, inoltre, indicati nella comunicazione al **rigo BG03:**

- la compilazione del **tipo di contratto** (comodato, uso, altro),
- le **date di inizio e fine concessione** se intercorrono in corso d’anno,

E al **rigo BG09:**

- il **corrispettivo** riscosso per la concessione,
- il **valore di mercato** (valore normale) della stessa.

Le date (di inizio e fine concessione) sono relative all’inizio e fine del godimento **nel periodo di imposta (2012).**

Dati della concessione del bene o del finanziamento o della capitalizzazione	BG03	Data del finanziamento o della capitalizzazione <input type="text"/> 1 Data inizio concessione <input type="text"/> 2 Data fine concessione <input type="text"/> 3 Comodato <input type="checkbox"/> 4 Caso d'uso <input type="checkbox"/> 5 Altro <input type="checkbox"/> 6 Finanziamenti / Capitalizzazioni <input type="checkbox"/> 7				
Corrispettivo relativo al bene	BG09	Corrispettivo versato <input type="text"/>				Valore di mercato <input type="text"/>



Nel caso in cui un **immobile** venga concesso in godimento per un periodo di 30 giorni ad un corrispettivo pari a €1.200,00, nel presupposto che il valore di mercato annuale del relativo diritto di godimento sia pari a €20.000,00, il valore di mercato da confrontare con il corrispettivo pattuito sarà pari a:

$$(\text{€}20.000,00 \text{ (valore di mercato annuale)} \times 30 \text{ gg}/365) = \text{€}1.643,83$$

Il **reddito diverso imputabile** al socio sarà pari ad:

$$\text{€}1.643,83 - \text{€}1.200 = \text{€}443,83.$$

La compilazione sarà la seguente:

Beni concessi in godimento	Corrispettivo relativo al bene concesso in godimento (relativo alla durata della concessione)	1.200
	Valore di mercato	1.644

Sanzioni All'omessa presentazione della comunicazione o la presentazione della stessa con dati incompleti o non veritieri è applicabile la sanzione, in solido tra le parti, del **30% della "differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento"**.

Tuttavia, è prevista la **sanzione da € 258 a € 2.065** ex art. 11, comma 1, lett. a), D. Lgs. n. 471/97, se i soggetti interessati si sono "conformati alle disposizioni" in esame, quindi se si sono verificate entrambe le seguenti condizioni:

- il concedente non ha dedotto i costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento;
- l'utilizzatore ha assoggettato a tassazione la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo relativo al godimento dei beni.

SANZIONI	
Il concedente società/ditta individuale ha dedotto i costi e/o l'utilizzatore socio/familiare non ha tassato la differenza tra il valore normale e il corrispettivo	Sanzione, in solido, del 30%
Il concedente società/ditta individuale non ha dedotto i costi e l'utilizzatore socio/familiare ha tassato la differenza tra il valore normale e il corrispettivo	Sanzione, in solido, da € 258 a € 2.065

3. La comunicazione dei finanziamenti/capitalizzazioni

Premessa Il legislatore ha introdotto un nuovo adempimento: **la comunicazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni effettuati dai soci alla società.**

La prima scadenza per la presentazione della comunicazione (relativa ai finanziamenti e alle capitalizzazioni effettuati nel 2012) è prevista per il **12 dicembre 2013**, anche se, a regime, essa va predisposta con cadenza annuale entro il **30 aprile dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta**, in cui sono stati ricevuti i finanziamenti o le capitalizzazioni.

L'Agenzia di recente ha provveduto alla pubblicazione del **nuovo modello ministeriale**, con il **Prov. n. 94904 del 02.08.2013**. Il provvedimento direttoriale, per semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti, tenuto conto anche delle osservazioni formulate dalle associazioni di categoria, sostituisce il precedente del 16 novembre 2011, **inserendo una soglia minima di importo per i flussi da comunicare (3.600 euro).**

Finalità perseguite

I soggetti che esercitano attività d'impresa, in forma individuale o collettiva, devono comunicare all'Anagrafe tributaria i dati (e i relativi importi) delle persone fisiche, soci o familiari dell'imprenditore, che nell'anno hanno concesso finanziamenti all'impresa o effettuato capitalizzazioni alla stessa.

I dati acquisiti attraverso la comunicazione saranno utilizzati dall'Amministrazione finanziaria per il **controllo sistematico delle persone fisiche che effettuano tali finanziamenti o capitalizzazioni**, anche ai fini della ricostruzione sintetica del loro reddito.

Come noto, infatti, nell'ambito dell'accertamento sintetico, disciplinato dall'art. 38, commi 4 e ss. del D.P.R. n. 600/1973, tanto nella vecchia quanto nella nuova formulazione normativa risultante dalle modifiche apportate dall'art. 22, D.L. 78/2010, vi è un **meccanismo presuntivo** (basato su presunzioni semplici) delineato dal legislatore, che si basa sui dati forniti dal c.d. spesometro, dalla comunicazione dei beni ai soci e ora dalla specifica comunicazione dei finanziamenti e capitalizzazioni, effettuate dai soci persone fisiche alla società.

L'ammontare del finanziamento/capitalizzazione verrà attribuita al socio persona fisica come **provista finanziaria** e deve trovare copertura in un equivalente reddito prodotto dal contribuente.

La norma istitutiva e l'iniziativa legislativa dell'amministrazione

L'art. 2, D.L. 138/2011 (commi da 36-terdecies a 36-duodevicies), c.d. "Manovra bis 2011", conv. con mod. L. 148/2011, come accennato in premessa, è la norma che ha introdotto l'obbligo di una comunicazione *ad hoc* per la concessione in uso di beni aziendali, al fine di contrastare l'interposizione fittizia nell'utilizzo degli stessi da parte dei soci o dei loro familiari. Tale norma istitutiva **nulla diceva in merito ai finanziamenti**, se non che i dati raccolti attraverso la comunicazione sarebbero stati utilizzati dall'Amministrazione per il controllo sistematico delle persone fisiche, che utilizzavano i beni aziendali e che effettuavano finanziamenti o capitalizzazioni, anche ai fini della ricostruzione sintetica del loro reddito.

E' l'amministrazione finanziaria che, mettendosi la casacca del legislatore, con il **Provvedimento 166485 del 16.11.2011**, andando oltre il suo ruolo di organo interpretativo delle norme, **estende l'obbligo di comunicazione** oltre che ai beni in godimento ai soci, **anche ai finanziamenti e alle capitalizzazioni** effettuate dai soci/familiari alla società.

Non solo, ma lo scorso 02 agosto 2013 ha provveduto a pubblicare due distinti provvedimenti ovvero il Provv. 94902, relativo alla comunicazione per l'utilizzo dei beni aziendali da parte dei soci/ familiari, e il **Provv. 94904**, relativo ai finanziamenti e alle capitalizzazioni effettuate dai soci/familiari persone fisiche alla società, prevedendo due comunicazioni autonome (anche se identiche dal punto di vista della modulistica).

Da questa separazione dei provvedimenti **si evince con certezza che i finanziamenti e gli apporti, non a conoscenza dell'amministrazione, superiori o uguali a 3.600 euro, vanno comunicati da parte di ogni società, anche in assenza di beni dati in godimento.**

La modulistica allegata ai due provvedimenti è tuttavia la stessa e riguarda cumulativamente beni e finanziamenti. **E' dunque da ritenere che chi deve trasmettere dati di entrambe le tipologie, possa effettuare una comunicazione unica.**

Le semplificazioni del Provv. del 02.08.2013

Molte le **semplificazioni** apportate dall'amministrazione nel recente provvedimento del 02.08.2013:

- la prima comunicazione è relativa al 2012. Gli apporti e finanziamenti ricevuti dalle società in anni precedenti non vanno comunicati;
- i dati da comunicare sono solo le somme versate da soci persone fisiche e viene introdotta una **soglia di 3.600 euro**, che si riferisce distintamente al totale dei finanziamenti e a quello degli apporti effettuati in dato anno, al di sotto della quale la comunicazione non va predisposta;
- vanno indicate, invece, le somme versate all'impresa individuale dal familiare dell'imprenditore,
- mentre non sono da indicare dati relativi ad apporti già a disposizione del fisco (es. apporti o finanziamenti oggetto di atti registrati);

- non vanno comunicati i finanziamenti e gli apporti che le società concedono ai propri soci (da non confondere con quelli ricevuti dalla società, oggetto di specifica comunicazione).

COMUNICAZIONI FINANZIAMENTI/APPORTI ALLA SOCIETA' (Prov. 94904 del 02 agosto 2013)	
CASO	OBBLIGO INVIO
Gli apporti e finanziamenti ricevuti dalle società in anni precedenti al 2012	NO
Versamenti di soci persone fisiche < 3.600 euro nel 2012	NO
Versamenti di soci persone fisiche > oppure = 3.600 euro nel 2012	SI
Versamenti fatti dal familiare dell'imprenditore alla ditta individuale > oppure = 3.600 euro nel 2012	SI
Versamenti/apporti registrati	NO

Dunque, nella prima comunicazione, in scadenza il **prossimo 12 dicembre 2013**, andranno comunicati:

- gli apporti e i finanziamenti ricevuti dalle società nel 2012,
- mentre quelli ricevuti in anni precedenti non vanno comunicati.



I dati da comunicare sono **esclusivamente le somme versate da soci persone fisiche alla società**, e non viceversa, e **solo se superiori ai 3.600 euro**.

**Ambito
soggettivo e
oggettivo**

Ambito soggettivo

Al paragrafo 1 del Prov. n.94904 del 02 agosto 2013, si specifica che sono tenuti alla compilazione della comunicazione i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva.

SOGGETTI TENUTI O MENO ALLA COMUNICAZIONE (paragrafo 1 Provv. 94904 del 02 agosto 2013)	
SONO OBBLIGATI	SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITA' IMPRESA (ditte individuali, imprese familiari, società di capitali e di persone) – minimi, ex minimi e art.13 L.388/2000 INCLUSI
SOGGETTI ESONERATI	LAVORATORI AUTONOMI

Il soggetto tenuto alla comunicazione

Mentre nel modello dei beni in uso ai soci l'onere è indifferentemente eseguito sia dalla società concedente, che dall'effettivo beneficiario, nel caso dei finanziamenti e degli apporti l'obbligo è posto **esclusivamente** a carico del soggetto che svolgendo attività di impresa ha ricevuto il finanziamento stesso.

Non sono obbligati ad inviare la comunicazione i soci o i familiari dell'imprenditore, che effettuano i versamenti, ma l'obbligo ricade sull'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica con cui svolge l'attività imprenditoriale: imprese individuali (anche familiari o coniugali), società, cooperative, trust, enti non commerciali (se con attività d'impresa, anche non prevalente).

Sono sempre esclusi dalla comunicazione i professionisti, le associazioni professionali o le società tra professionisti.

A oggi, tuttavia, non è chiaro come compilare il **campo "qualifica"** del modello, dove sono previsti unicamente le tipologie di concedente/utilizzatore, che sono state create per l'utilizzo dei beni, ma mal si conciliano con i finanziamenti e gli apporti.

Il provvedimento n.94904 del 2 agosto 2013 obbliga alla comunicazione **tutti i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva**, senza nessuna esclusione per chi non è in contabilità ordinaria.

Si tratta degli imprenditori individuali nel **regime dei minimi**, dei c.d. **ex minimi** (regime contabile agevolato), o delle **nuove iniziative imprenditoriali** (art.13 L.388/2000) ovvero delle **ditte individuali o delle società di persone in contabilità semplificata**.

Attenzione al fatto che non vanno inviati i versamenti, che il titolare ha fatto alla ditta individuale, ma solo quelli dei suoi familiari.

Non sono esonerate dalla nuova comunicazione neanche le **associazioni** che hanno optato per il **regime della legge 398/1991**.

In tutti questi casi, diventa difficile ricostruire senza una contabilità ordinaria obbligatoria le informazioni relative alla movimentazione finanziaria dell'impresa; dunque, si dovrà

procedere ad analizzare tutto il flusso di denaro (anche in contanti) entrato in azienda dai soci persone fisiche o dai familiari del titolare.

Anche le **imprese individuali e le società di persone, in contabilità semplificata**, devono comunicare **entro il 12 dicembre 2013** tutti i "finanziamenti" o le "capitalizzazioni" concessi dai familiari dell'imprenditore (non dal titolare stesso) alla ditta individuale o dai soci alla società per importi superiori ai 3.600 euro. Questi dati dovranno essere ricostruiti extra-contabilmente dalle copie degli estratti conto o dalle quietanze delle fatture aziendali pagate con denaro personale.

Tali società, rischiano maggiormente di essere interessate dalla **presunzione di fruttuosità degli interessi sui finanziamenti ricevuti**, in quanto non gestiscono un conto "finanziamento soci infruttiferi", dove poter registrare i versamenti a titolo di mutuo.

Come procedere operativamente – Dunque, si dovranno raccogliere tutti gli estratti conti del 2012, selezionando i versamenti effettuati a titolo di "finanziamenti" o di "capitalizzazioni".

Per le ditte individuali dovranno essere analizzati anche i conti personali del titolare, per selezionare gli eventuali versamenti da parte dei suoi familiari.

I soci delle società e i familiari dei titolari delle ditte individuali, in semplificata dovranno, poi, verificare se quando hanno effettuato pagamenti di debiti aziendali in contanti, hanno utilizzato denaro personale, in quanto anche tali movimentazioni vanno comunicate.

Vige una presunzione alla base: tutte le somme versate alle società commerciali dai loro soci si considerano date a mutuo, a meno che dai loro bilanci o rendiconti non risulti che il versamento sia stato fatto ad altro titolo, come ad esempio in **conto capitale o a copertura delle perdite** (articolo 46, comma 1, Tuir).

Se la misura degli interessi non è determinata per iscritto, gli interessi si computano al saggio legale (articolo 45, comma 2, Tuir), cioè al 2,5% e si presumono percepiti nell'ammontare maturato nel periodo d'imposta (articolo 45, comma 2, Tuir). Nei casi in cui non vi sia alcuna giustificazione del versamento fatto alla società, questo si presume dato a mutuo fruttifero e i relativi interessi, se pagati a soci persone fisiche non imprenditori, si considerano percepiti dal socio annualmente, con l'obbligo di assoggettarli a **ritenuta d'acconto del 20%** e di dichiararli in Unico PF.

Allo scopo di vincere tale **presunzione di fruttuosità**, è consigliabile far risultare che il **prestito è infruttifero**, da un documento avente data certa anteriore o contestuale al versamento dello stesso.

Ambito oggettivo

Essi debbono comunicare all'anagrafe tributaria i **dati delle persone fisiche** soci o familiari dell'imprenditore che hanno concesso all'impresa, nell'anno di riferimento, finanziamenti o

capitalizzazioni per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, pari o superiore a 3.600,00 euro.

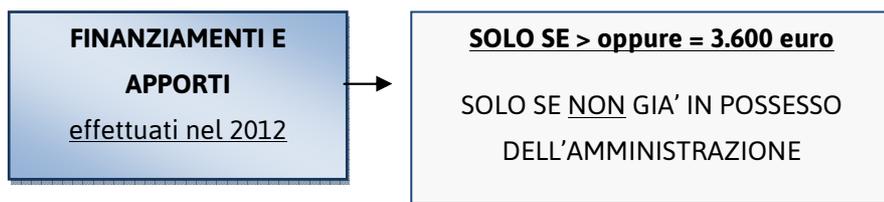
Il limite di 3.600 euro è riferito, distintamente, ai finanziamenti annui e alle capitalizzazioni annue.

L'obbligo di comunicazione è riferito ai finanziamenti ed alle capitalizzazioni effettuate a decorrere dall'anno 2012.

Sono, invece, esclusi dall'obbligo di comunicazione i dati relativi a qualsiasi **apporto di cui l'Amministrazione finanziaria è già in possesso** (ad es. un finanziamento effettuato per atto pubblico o scrittura privata autenticata).



I finanziamenti e gli apporti, non a conoscenza dell'amministrazione, superiori o uguali a 3.600 euro, vanno comunicati da parte di ogni società, anche in assenza di beni concessi in godimento.



Non è ancora chiaro se vadano monitorate anche le restituzioni degli apporti.

FINANZIAMENTI E APPORTI FATTI ALLA:			
SRL	SOCI (SOLO PERSONE FISCHE)	Finanziamenti ricevuti dalla società nel 2012 se di importo totale distinto (apporti e finanziamenti) > oppure = 3.600 euro , se non registrati	VA FATTA LA COMUNICAZIONE , a prescindere dall'esistenza di beni assegnati ai soci secondo l'Agenzia
DITTA INDIVIDUALE	FAMILIARI DELL'IMPREDITORE	Finanziamenti ricevuti dalla ditta nel 2012 se di importo totale distinto (per apporto o finanziamento) > oppure = 3.600 euro , se non registrati	VA FATTA LA COMUNICAZIONE

Finanziamenti effettuati da amministratori

Accade nella pratica che molte società di persone ed S.r.l. di minori dimensioni ricevano dai soci (anche amministratori) delle somme di denaro, al fine di coprire finanziariamente

soci e/o non soci

piccole spese inerenti all'attività dell'impresa, durante l'esercizio.

Durante l'anno, più operazioni di questo tipo portano a superare la soglia dei 3.600 euro, che fa scattare l'obbligo di comunicazione da parte della società.

In tutti questi casi, in cui la figura di socio e amministratore coincidono, è necessario fare attenzione a come vengono contabilizzati questi apporti di denaro:

- **se effettuati dall'amministratore/non socio**, si tratta di semplici anticipazioni per conto della società (acquisto di cancelleria, per il quale l'amministratore chiede la fattura intestata alla società e ne anticipa il pagamento, chiedendone poi la restituzione alla società stessa). Tali somme **non vanno comunicate** con il modello per i beni in godimento e i finanziamenti, in scadenza il prossimo 12 dicembre 2013;
- **se, invece, vengono effettuati personalmente dal socio/amministratore** essi sono sostitutivi del pagamento che avrebbe dovuto essere fatto dalla società, e non ne viene chiesta la restituzione. Anche se si tratta di piccole spese, **esse integrano dei veri e propri finanziamenti e come tali vanno contabilizzati**. La comunicazione al Fisco in questo caso scatta, in quanto i finanziamenti sono effettuati in qualità di socio.

TIPOLOGIE DI FINANZIAMENTI		
FINANZIAMENTI EFFETTUATI DA AMMINISTRATORI/NON SOCI	semplici anticipazioni per conto della società	NO ALLA COMUNICAZIONE
FINANZIAMENTI EFFETTUATI PERSONALMENTE DAI SOCI/AMMINISTRATORI	sostitutivi del pagamento che avrebbe dovuto essere fatto dalla società	SI ALLA COMUNICAZIONE

La tesi del finanziamento da parte dell'amministratore

Se avendo omesso di comunicare i dati, **il contribuente sostenesse che il finanziamento è stato effettuato in qualità di amministratore e non di socio**, è bene considerare che, in materia di raccolta di risparmio, mentre non vi è nessun problema per il socio erogare finanziamenti, fruttiferi o meno, non si può dire la stessa cosa per un amministratore.

Con riferimento alla raccolta del risparmio fra il pubblico, **la delibera n. 1058 del 19 luglio 2005 del Comitato interministeriale per il credito e il risparmio** (Cicr) all'articolo 2 chiarisce, infatti che, è ammessa quella effettuata presso "soci, dipendenti o società del gruppo"

ovvero “sulla base di trattative personalizzate con i singoli soggetti, mediante contratti dai quali risulti la natura di finanziamento”.

In sostanza, nel caso in cui si volesse sostenere che il finanziamento è stato effettuato non in qualità di socio, ma di amministratore, si renderebbe necessario stipulare un contratto, dal quale risulti la natura di finanziamento dell'erogazione o delle erogazioni da esso effettuate.

Se si stilasse tale contratto e si procedesse a registrarlo, non vi sarebbe alcuna necessità di comunicare il finanziamento al Fisco, attraverso l'apposito modello, anche se l'Agenzia Entrate dovesse ritenere preponderante la qualità di socio della persona che ha effettuato il finanziamento.

Il provvedimento n. 94904/2013, al punto 3, chiarisce, infatti, **che sono esclusi dall'obbligo di comunicazione i dati relativi agli apporti, già in possesso dell'amministrazione finanziaria.**

Altre operazioni legate alle varie forme di apporto che legano società e soci sono:

- **apporti di capitale** (generalmente da non comunicare perché già a conoscenza dell'amministrazione grazie alla registrazione degli atti notarili);
- la **costituzione di riserve** (di capitale o di utili);
- **finanziamenti**, cui poi il socio **rinuncia** che diventa apporto destinato a coprire le perdite, direttamente o indirettamente (ipotizzabile il non inserimento in tal caso nel modello, in quanto si tratterebbe di una duplicazione inutile).

A oggi dunque, si possono fare solo delle ipotesi. L'amministrazione dovrà chiarire in maniera precisa e in modo tempestivo quali movimentazioni vanno comunicate e quali no.

Riportiamo di seguito una serie di casi possibili

TIPOLOGIE DI FINANZIAMENTI - IPOTESI	
FINANZIAMENTI EFFETTUATI DAL SOCIO E RESTIUITI ENTRO LA FINE DEL PERIODO D'IMPOSTA	Si ipotizza <u>vada fatta</u> la comunicazione
FINANZIAMENTI, CUI POI IL SOCIO RINUNCIA CHE DIVENTA APPORTO DESTINATO A COPRIRE LE PERDITE	Si ipotizza <u>non vada fatta</u> la comunicazione
ACCOLLO DI UN DEBITO DELLA SOCIETA'	SI IPOTIZZA VADA FATTA LA COMUNICAZIONE (è una forma di finanziamento)
VERSAMENTO DEL SOCIO A COPERTURA PERDITE	Si ipotizza <u>vada fatta</u> la comunicazione
MANCATO PRELIEVO DEGLI UTILI DA PARTE DEL SOCIO	Si ipotizza <u>non vada fatta</u> la comunicazione
FINANZIAMENTI DEI SOCI ALLE COOPERATIVE	Si ipotizza <u>vada fatta</u> la comunicazione

Per quel che riguarda **finanziamenti e capitalizzazioni poste in essere dai soci**, poi, sono ancora molte le questioni irrisolte, che dovranno essere chiarite dalle Entrate prima della scadenza per la comunicazione dei dati del 2012 (12 dicembre 2013).

Vanno inviati i movimenti effettuati a titolo di capitalizzazioni e i finanziamenti a decorrere dal 2012 da parte di persone fisiche, **escludendo gli apporti già in possesso dell'Amministrazione e quelli di importo complessivo inferiore a 3.600 euro**.

Questa soglia costituisce il primo dubbio da chiarire, in quanto il provvedimento non specifica se sia riferito al singolo socio/familiare o alla società nel suo complesso: in presenza di due soli finanziamenti, ciascuno dell'importo di 3.000 euro, l'obbligo potrebbe scattare o meno, a seconda del soggetto a cui si applica il limite.

Sono invece senza dubbio esonerati i finanziamenti concessi (e non ricevuti) dall'impresa.

Per le imprese individuali vanno riportati gli apporti dei familiari del titolare, e non quelli effettuati da lui personalmente.

I dubbi ancora aperti

Per quel che riguarda finanziamenti e capitalizzazioni poste in essere dai soci, sono ancora molte le **questioni irrisolte** che dovranno essere chiarite dalle Entrate prima della scadenza per la comunicazione dei dati del 2012 (da inviare entro il 12 dicembre 2013).

La questione della soglia - Vanno inviati i movimenti effettuati a titolo di capitalizzazioni e i finanziamenti a decorrere dal 2012 da parte di persone fisiche, escludendo gli apporti già in possesso dell'Amministrazione e quelli di **importo complessivo inferiore a 3.600 euro**.

Questa **soglia** costituisce il primo dubbio da chiarire, in quanto il provvedimento non specifica se sia riferito al singolo socio/familiare o alla società nel suo complesso: in presenza di due soli finanziamenti, ciascuno dell'importo di 3.000 euro, l'obbligo potrebbe scattare o meno, a seconda del soggetto a cui si applica il limite.

Sono invece **senza dubbio esonerati i finanziamenti concessi (e non ricevuti) dall'impresa**.

Le diverse forme di apporto - Comunque le principali problematiche di compilazione saranno legate alle varie forme di apporto che legano società e soci: da apporti di capitale (generalmente da non comunicare perché già a conoscenza dell'amministrazione grazie alla registrazione degli atti notarili) a costituzione di riserve (di capitale o di utili), a semplici anticipi di somme effettuati dal socio a fronte di necessità di liquidità dell'impresa (che non dovrebbero essere inclusi).

Da valutare il fatto che spesso un finanziamento, poi, si trasforma tramite rinuncia formale in un apporto e può essere destinato a coprire le perdite, direttamente o indirettamente. Sarebbe ipotizzabile il non inserimento in tal caso nel modello, in quanto si tratterebbe di una duplicazione inutile.

A oggi dunque, si possono fare solo delle ipotesi. L'amministrazione dovrà a chiarire in maniera precisa e in modo tempestivo quali movimentazioni vanno comunicate e quali no.

La compilazione obbligatoria di flag incoerenti - Infine, va chiarita la compilazione di alcuni flag (che sembrano obbligatori ma incoerenti per questa specifica comunicazione degli apporti), come "**qualifica**" (utilizzatore o concedente), "**informazioni circa l'utilizzo del bene**" e "**data inizio (o fine) concessione**".

La compilazione della comunicazione

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento del 16/11/2011, ha **esteso la comunicazione in esame anche ai finanziamenti/capitalizzazioni effettuati/ricevuti dai soci** delle società che concedono in godimento beni d'impresa ai soci.

L'Agenzia delle Entrate con il recente provvedimento n. 94904 del 02 agosto 2013 ha approvato il **modello per comunicare tali dati**.

In particolare i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva devono comunicare:

- i dati delle persone fisiche soci o familiari dell'imprenditore che hanno concesso all'impresa **finanziamenti o capitalizzazioni** per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, **pari o superiore a 3.600 euro**.



Detto limite è riferito, distintamente, ai finanziamenti annui ed alle capitalizzazioni annue.

- l'obbligo è circoscritto ai finanziamenti ed alle capitalizzazioni effettuate a decorrere dall'anno 2012, indipendentemente dall'importo eventualmente dedicato all'acquisizione del bene concesso al socio;

Dunque, l'Agenzia giunge a ipotizzare che debbano essere segnalati anche i **versamenti effettuati dal socio che non ha ricevuto alcun bene**.

Dal punto di vista della compilazione pratica del modello, va compilato **il rigo BG03:**

Dati della concessione del bene o del finanziamento o della capitalizzazione	BG03	Data del finanziamento o della capitalizzazione		1	
		Data inizio concessione	2	Data fine concessione	3
		Comodato	4	Caso d'uso	5
		Altro	6	Finanziamenti / Capitalizzazioni	7

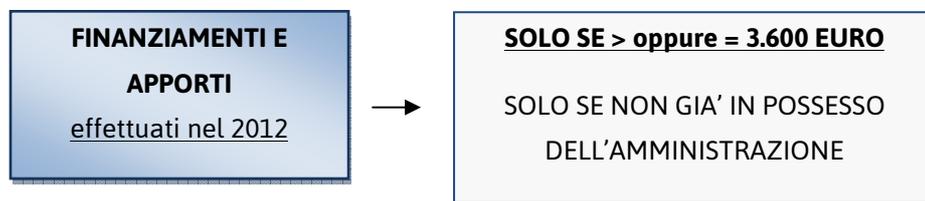
inserendo la data del finanziamento o della capitalizzazione e il **rigo BG 10:**

Finanziamenti e capitalizzazioni	BG10	Ammontare dei Finanziamenti	1	Valore delle Capitalizzazioni o degli apporti	2
----------------------------------	------	-----------------------------	---	---	---

indicando l'ammontare (sempre superiore o uguale a 3.600 euro).



Sono esclusi dall'obbligo di comunicazione i dati relativi agli apporti, già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.



Sanzioni Non esiste una sanzione specifica per l'omessa compilazione del modello. Il legislatore non ha contemplato un regime sanzionatorio.

Si ipotizza che venga applicata la **sanzione generica** di cui all'art. 11 comma 1 lett. a) del D.Lgs. 471/97 che va da **258 euro a 2.065 euro**.

Sintesi

REGIME SANZIONATORIO (art.11 co.1 lett. a) D.Lgs. 471/97)		
OMESSA COMPILAZIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI	SANZIONE GENERICA	258 – 2.065 euro
COMUNICAZIONE FINANZIAMENTI E CAPITALIZZAZIONI (da comunicare entro il <u>12.12.2013</u> – anno 2012)		
SRL		
SOCI (SOLO PERSONE FISICHE)	Finanziamenti effettuati dai soci alla società <u>nel 2012</u> , di importo totale distinto (apporti e finanziamenti) > oppure = 3.600 euro , se non con atti registrati	SI , a prescindere dall'esistenza di beni assegnati ai soci
DITTA INDIVIDUALE		
FAMILIARI DELL'IMPRENDITORE	Finanziamenti ricevuti dalla ditta individuale <u>nel 2012</u> se di importo totale distinto (per apporto o finanziamento) > oppure = 3.600 euro , se non con atti registrati	SI

4. Casi e questioni

4.1. Comunicazione dei beni d'impresa concessi in godimento a soci/familiari

Si propongono le risposte fornite ad una serie di quesiti relativi alla nuova **comunicazione dei beni d'impresa concessi in godimento a soci/familiari**.

La prima scadenza per i dati del 2012 è prevista per il **12 dicembre 2013** e va utilizzato il nuovo modello approvato con il provvedimento n.94902 del 02 agosto 2013.

Il provvedimento direttoriale, per semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti, tenuto conto anche delle osservazioni formulate dalle associazioni di categoria, sostituisce il precedente del 16 novembre 2011, circoscrivendo l'ambito oggettivo della comunicazione.

Oggetto

Beni in godimento ai familiari, ossia ai parenti fino al terzo grado

Domanda

Il Dl 138/2011 sul godimento dei beni ai soci si riferisce anche ai beni dati in godimento a familiari. Quale è il concetto di familiare a cui fare riferimento?

Risposta

Il D.l. n. 138/2011 (c.d. Manovra d'estate) ha introdotto, tramite l'articolo 2 commi da 36-terdecies a 36-duodevicies, nell'ambito del Tuir, **una particolare disciplina riguardante la tassazione concernente l'utilizzo di beni aziendali da parte dei soci e dei familiari dell'imprenditore, nel caso in cui lo stesso avvenga a titolo gratuito ovvero a fronte di un corrispettivo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento**. Lo scopo della norma è di contrastare il fenomeno elusivo dell'intestazione "fittizia", ad imprese e società, di detti beni e dunque l'uso dello "schermo" societario per beneficiare degli sgravi fiscali. In particolare, il legislatore dispone dal punto di vista fiscale, per i soggetti che ricevono in godimento beni aziendali, la tassazione di un **"reddito diverso"** determinato confrontando il minor corrispettivo pattuito e il valore di mercato del diritto di godimento, e per il soggetto concedente i beni in godimento, **l'indeducibilità dei relativi costi sostenuti**.

Per il **concetto di familiare dell'imprenditore** o del socio, si deve fare riferimento all'articolo 5, comma 5, del Tuir, come chiarito anche dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 24/E del 2012. Pertanto, sono considerati familiari il **coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado**.

Oggetto**Soggetto tenuto alla comunicazione****Domanda****Chi è il soggetto tenuto alla comunicazione?****Risposta**

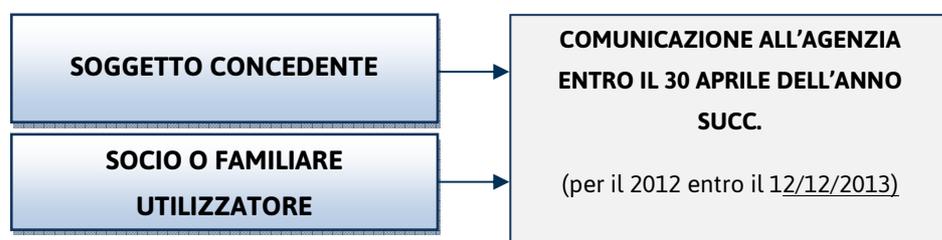
L'**obbligo** della comunicazione ricade **sugli esercenti attività d'impresa** organizzati in forma individuale o collettiva:

- sugli **imprenditori individuali**;
- sulle **società** (relativamente ai soci):

che abbiano concesso in godimento a familiari o soci beni relativi all'impresa.

In alternativa, la comunicazione può essere trasmessa **dal socio o dal familiare utilizzatore**.

La comunicazione può essere assolta, alternativamente, da uno dei soggetti interessati (ditta individuale/familiare dell'imprenditore, società/socio della società concedente).



In particolare il Provv. del 02 agosto 2013 al paragrafo 1 elenca **le società tenute alla comunicazione**:

- imprenditore individuale;
- società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- società di capitali (società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni);
- società cooperative;
- stabili organizzazioni di società non residenti;
- enti privati di tipo associativo limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale.



Non può essere soggetto obbligato una società semplice, una società non residente priva di stabile organizzazione in Italia; un ente non commerciale che non svolge un'attività d'impresa; un esercente attività agricola.

Oggetto

Casi di presentazione ed esonero della comunicazione

Domanda

Quali sono i casi di esclusione dall'obbligo di comunicazione e quelli invece che implicano la compilazione obbligatoria?

Risposta

Numerosi esoneri sono stati introdotti in un'ottica di semplificazione dal provv. n.94902 del 02 agosto 2013:

- la comunicazione **va inviata solo per i casi in cui si genera un reddito diverso in capo al socio** e, dunque, in cui sussiste una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso. Se, dunque, il socio paga un prezzo pari o superiore al valore normale del servizio, la società non deve procedere ad alcuna comunicazione;
- **non va inviata alcuna comunicazione per i beni che i soci utilizzano nella loro veste di amministratori, dipendenti o lavoratori autonomi**, cioè utilizzi che generano *fringe benefit* già tassati ai sensi degli articoli 51 e 54 del Tuir;
- **imprenditore individuale**: l'imprenditore individuale che utilizza nella sua sfera personale non deve comunicare nulla (dal punto di vista reddituale è dunque ipotizzabile non si generi alcun reddito diverso);
- gli **alloggi delle cooperative a proprietà indivisa** e i beni assegnati in godimento ad enti non commerciali (soci del concedente) che li impiegano soltanto per finalità istituzionali non sono tenuti ad alcun adempimento.
- i **beni a uso pubblico** (es. le auto dei taxisti) per i quali la legge stabilisce una deduzione integrale dei costi, nonostante l'uso anche privato, non vanno comunicati.

COMUNICAZIONI BENI AI SOCI (Provv. 94902 del 02 agosto 2013)	
CASO	OBBLIGO INVIO
Differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato dello stesso $> o = 0$ (PREZZO PAGATO $> O = VAL. NORMALE DEL SERVIZIO$)	NO
Differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godim. del bene e il valore di mercato dello stesso < 0 (PREZZO PAGATO $< VAL. NORMALE DEL SERVIZIO$)	SI, si genera reddito diverso

Oggetto**Auto in uso promiscuo ai soci****Domanda****Nel caso di un automezzo concesso in uso promiscuo a un socio-dipendente quale è la disciplina fiscale applicabile?****Risposta**

Le recenti istruzioni emanate dall'Agenzia e i documenti di prassi del 2012, hanno chiarito quali sono le situazioni che rilevano ai fini della applicazione della disposizione e in quali casi, invece, la nuova tassazione non trova applicazione.

L'utilizzo di beni sociali da parte del socio o del familiare **non sempre genera un reddito diverso** pari all'importo del valore di mercato della locazione, ai sensi del l'articolo 2 comma 36-*decies* e seguenti del DL 138/2011. In alcune situazioni, infatti, l'utilizzatore già rende tassabile il benefit derivante dall'assegnazione oppure l'indeducibilità dei costi per l'azienda lo esclude da un'ulteriore tassazione. L'utilizzo di beni sociali può essere stato trattato sotto il profilo fiscale come un *fringe benefit* e come tale già sottoposto a tassazione in base agli articoli 51 e 54 del Tuir.

Dunque quando **l'utilizzatore** (socio o familiare del socio) è **dipendente della società** oppure un **amministratore** o ancora un **lavoratore autonomo**, la concessione di beni sociali (o dell'impresa individuale) in godimento genera un compenso in natura che l'utilizzatore assoggetta a tassazione, determinando il reddito con le regole speciali del Tuir.

Rimane fuori sia dalla tassazione in Unico e dall'obbligo di comunicazione, dunque, l'utilizzo di beni da parte di soci nella loro qualità di dipendenti, amministratori, o lavoratori autonomi, se viene previsto tale compenso in natura. Nella pratica la maggior parte dei casi si rispecchia in tale tipologia, che resta del tutto estranea alle nuove disposizioni.

Infatti, **la Circolare dell'Agenzia Entrate n. 24/E del 2012** chiarisce che l'articolo 67, comma 1, lettera h-ter), del Tuir è disapplicato soltanto quando il soggetto utilizzatore sia, nello stesso tempo, dipendente della società o dell'impresa individuale, o sia lavoratore autonomo, in quanto in tale circostanza l'utilizzatore è assoggettato alla disciplina della tassazione prevista dagli **articoli 51 e 54 del Tuir**. Ad esempio, l'automezzo concesso in uso promiscuo al socio – dipendente sotto il profilo fiscale comporterà, per l'anno 2012:

- la **tassazione del fringe benefits** in capo all'utilizzatore nella misura del 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Acì elabora annualmente;
- la **deducibilità in capo all'impresa del 90%** dei costi auto (a partire dal 1° gennaio 2013 la deducibilità è ridotta al 70%).

Dunque, se per le auto aziendali concesse in uso a dipendenti-soci (come reddito in natura), resta confermata la deduzione al **90% prevista nel 2012 dall'articolo 164 del Tuir (70% dall'esercizio 2013)**, per quelle assegnate a soci non dipendenti la deduzione sarà del **40% (20% dall'esercizio 2013)**.

Oggetto

Tipologia di contratti per concedere in uso beni ai soci (usufrutto, uso e abitazione)

Domanda

Attraverso quali contratti la società può concedere l'uso dei propri beni ai soci?

Risposta

La facoltà di utilizzare un bene può essere concessa sia attraverso la costituzione di diritti reali di godimento come usufrutto, uso e abitazione, sia attraverso i contratti di locazione e comodato.

La forma contrattuale più idonea a consentire l'utilizzo gratuito di un bene è il comodato, il quale è essenzialmente gratuito e, se non è previsto un termine di durata, il comodatario è tenuto a restituire la cosa non appena il comodante la richiede.

Va detto che ad eccezione del **diritto di abitazione**, che per definizione può avere a oggetto soltanto immobili a uso abitativo, **comodato, locazione, usufrutto e uso** possono avere a oggetto sia beni immobili che beni mobili.

Per quanto riguarda la forma del contratto, la forma scritta è obbligatoria per la valida costituzione del **diritto di abitazione, dell'usufrutto e dell'uso** su beni immobili e per la **locazione di immobili con durata ultranovennale**. Per il **comodato** non è mai richiesta la forma scritta.

Oggetto

Costi non inerenti

Domanda

Se un bene è di proprietà di una società ma, nella realtà viene utilizzato dal socio per scopi personali e questi non corrisponde nulla alla società, come deve essere rappresentato in bilancio tale fenomeno? E cosa succede nel caso in cui il socio, che utilizza il bene per scopi personali, corrisponda alla società un corrispettivo?

Risposta

La società non può considerare il bene in questione come "produttivo di reddito" e, dunque, il costo relativo non dovrebbe essere indicato nel conto economico, in quanto non inerente, secondo corretti principi contabili e civilistici.

Se, invece, il socio che utilizza il bene per scopi personali corrisponde alla società un corrispettivo, allora il bene potrebbe sempre non essere inerente all'attività tipica dell'impresa, ma il costo del bene potrà concorrere alla determinazione del reddito, così come il ricavo derivante da quanto corrisposto dal socio. Ovviamente, se il socio corrisponde alla società un importo inferiore del "valore normale" (valore tipico di mercato) per l'utilizzo del bene, la società potrebbe rilevare automaticamente nel conto economico una perdita.

Oggetto L'imprenditore individuale

Domanda L'utilizzo da parte dell'imprenditore individuale dell'auto aziendale è soggetto alla comunicazione?

Risposta La circolare 24/E del 2012 ha esteso la disciplina in esame ai beni dell'impresa individuale utilizzati anche per finalità extraziendali dal titolare persona fisica.

Al fine di attenuare la doppia tassazione che si genera, successivamente la Circolare 36/E/2012 ha previsto, che il **reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo all'imprenditore va ridotto del maggior reddito d'impresa** imputato allo stesso utilizzatore a causa dall'indeducibilità dei costi del bene.

Il provvedimento 2 agosto 2013, prevede tra le diverse **esclusioni oggettive (che corrispondono dunque a un esonero da tassazione)**, anche i beni concessi in godimento all'imprenditore individuale.

Un chiarimento ufficiale in tal senso sarebbe comunque auspicabile.

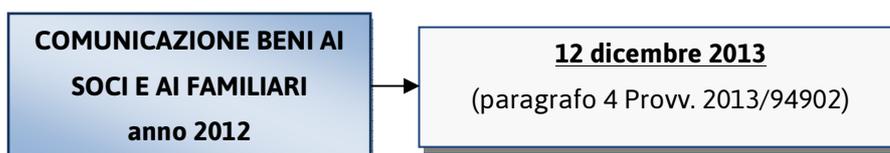
Oggetto Termini di presentazione

Domanda Quando va presentata la comunicazione dei beni ai soci/familiari?

Risposta La comunicazione deve essere effettuata (scadenza naturale) **entro il 30 aprile dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento. Per l'anno 2012, la scadenza è, come già anticipato in premessa, stata **posticipata al 12 dicembre 2013**, salvo ulteriori future proroghe.

La comunicazione deve essere effettuata, **entro il medesimo termine** con riferimento ai beni per i quali nel periodo d'imposta precedente è cessato il diritto di godimento.

Pertanto per il 2012 la comunicazione va effettuata anche se il godimento dei beni è cessato entro il 31.12.2012; se il godimento è cessato ad esempio a luglio 2012, va comunque comunicato nella comunicazione in scadenza il **12 dicembre 2013**.



Oggetto	Beni di valore inferiore a 3.000 euro al netto dell'IVA
Domanda	Un bene di categoria "altro" di valore pari a 3.600 euro iva inclusa, va inserito nella comunicazione?
Risposta	Il punto 1.5 del provvedimento del 16 novembre 2011 prevede che non sussiste obbligo di comunicazione quando i beni concessi in godimento diversi da autovetture, altri veicoli, aeromobili e immobili siano di valore non superiore a €3.000 al netto dell'Iva.
Oggetto	Due strade per sanare i cespiti non considerati inerenti
Domanda	Nel caso di beni non inerenti, per sanare la situazione, cosa deve fare la società?
Risposta	Le strade per eliminare un cespite "non inerente" (perché, di fatto, utilizzato esclusivamente dal socio) sono due: con la prima, il bene viene semplicemente "venduto" al socio (assegnato) e da un punto di vista contabile questa operazione null'altro è che una normale compravendita, mentre con la seconda, il bene viene "assegnato" in proprietà al socio, attraverso una riduzione del patrimonio netto (o una distribuzione di utili).
Oggetto	Auto aziendale in uso ai soci
Domanda	Nel caso dell'auto aziendale utilizzata dal socio si ha sempre la necessità di far pagare un corrispettivo al medesimo o di assegnargli formalmente il bene?
Risposta	Non sempre, in questo caso, c'è necessità di porre in essere aggiustamenti formali e contabili. Il socio, infatti, potrebbe essere anche dipendente o collaboratore della società e, in questo caso, il bene assegnato rileva come fringe benefit.
Oggetto	Valore del bene (art. 9 del Tuir)
Domanda	Cosa si intende per valore normale del bene?
Risposta	Per la determinazione del valore normale, ai sensi del comma 3, dell'articolo 9, del Tuir, occorre far riferimento al "(...) <i>prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi</i> ". Lo stesso comma 3 del citato articolo 9 chiarisce, inoltre, che per la determinazione del

valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore. Per la determinazione del valore normale di un autoveicolo l'Agenzia ha chiarito che va preso a riferimento il valore utilizzato ai fini della determinazione del *fringe benefit* da tabelle ACI. Per gli immobili è opportuno fare riferimento ai valori di stima OMI.

Oggetto **Le differenze tra assegnazione e cessione a titolo oneroso**

Domanda **Quali sono le differenze tra cessione a titolo oneroso e assegnazione?**

Risposta In caso di cessione a titolo oneroso per i beni strumentali la plusvalenza deriva dalla differenza tra il corrispettivo o l'indennizzo conseguito al netto degli oneri accessori e il costo non ammortizzato, mentre per i beni merce il plusvalore generato è soggetto a imposizione in base alla differenza tra "costi e ricavi". L'assegnazione di beni ai soci invece è tassata, ai fini reddituali, in base al metodo di valorizzazione del valore.

Oggetto **Riserva di patrimonio netto, quando il costo fiscale è ridotto**

Domanda **In caso di assegnazione dei beni sociali a seguito di ripartizione delle riserve assimilate al capitale sociale, quando può operare la riduzione del costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute?**

Risposta La riduzione potrà operare solo nel caso in cui la riserva di patrimonio netto formata con utili, sia di importo inferiore al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione del socio assegnatario (che continua ad assumere la qualità di socio).

Oggetto **Cessione bene a titolo oneroso più conveniente dell'assegnazione**

Domanda **Quale procedura si presenta più conveniente per la società tra la cessione a titolo oneroso e l'assegnazione dei beni sociali?**

Risposta La possibilità di frazionare il pagamento della plusvalenza rispetto ai beni alienati, unita alla deducibilità dell'eventuale minusvalenza realizzata, appaiono elementi decisivi per far ritenere più conveniente la cessione a titolo oneroso del bene, rispetto alla procedura di assegnazione. In termini più generali i costi fiscali da sostenere, per l'una o per l'altra ipotesi, vanno valutati anche in funzione della rilevanza dei beni «relativi all'impresa» concessi in godimento ai soci e, quindi, dell'impatto delle nuove ipotesi di tassazione previste dalla legge 14 settembre 2011 n. 138.

Oggetto L'immobile acquistato prima del Dpr 633/1972 è esente da Iva

Domanda È soggetta a Iva l'assegnazione al socio di un immobile acquistato in epoca antecedente all'entrata in vigore del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633?

Risposta È stato osservato che, costituendo l'assegnazione ai soci una forma di destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, la **rilevanza di detta operazione ai fini Iva** sussiste solo se, a monte, è stata applicata e detratta l'Iva sull'acquisto dell'immobile che si va poi ad assegnare al socio. Pertanto, l'operazione di assegnazione del suddetto immobile rimane **esclusa dal campo di applicazione dell'Iva**.

Oggetto L'autoconsumo di un immobile costituisce operazione esente da Iva

Domanda Quale disciplina si applica ai fini Iva all'autoconsumo dell'immobile strumentale da parte dell'imprenditore individuale?

Risposta A seguito delle novità introdotte della legge 7 agosto 2012 n. 134, l'autoconsumo di un immobile strumentale dà luogo a **un'operazione esente Iva**.

Oggetto L'imposta ipotecaria all'1% per l'immobile strumentale esente

Domanda Quale tipo di tassazione si applica nel caso di assegnazione di un immobile strumentale esente da Iva, ai soci di società di capitali, ai fini delle imposte ipotecarie e catastali?

Risposta L'imposta ipotecaria si applica nella misura dell' 1%, l'imposta catastale nella misura del 3% ai sensi del Dlgs 31 ottobre 1990 n. 347. Le imposte si applicano sulla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro.

Oggetto Immobili residenziali, calcolo dei valori e tassazione

Domanda Qual è il valore per l'assegnazione di immobili residenziali? E quale tipo di tassazione si applica ai fini delle imposte indirette?

Risposta Con riferimento all'assegnazione di beni immobili di natura residenziale sono applicabili a seconda ovviamente della qualifica del socio recedente/ assegnatario:

- il **prezzo valore**;
- le **agevolazioni prima casa** in materia di imposta di registro, ipotecaria e catastale.

Oggetto Norme in vigore da luglio 2012 se esercizio e anno solare sono sfasati

Domanda In presenza di una società con esercizio non coincidente con l'anno solare, da quando troverà applicazione la disciplina relativa alla concessione in godimento di beni ai soci? In particolare, la scadenza per la comunicazione è sempre la stessa?

Risposta La disciplina in esame trova applicazione per il periodo d'imposta successivo all'entrata in vigore della legge di conversione del DL, che ha modificato l'articolo 67 del Tuir. In particolare, poiché la legge è entrata in vigore il 17 settembre 2011, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare, il periodo di imposta è il **2012**. Per le imprese con esercizio non coincidente con l'anno solare (ad esempio esercizio 1° luglio 2011-30 giugno 2012), la normativa troverà applicazione dal 1° luglio 2012. Tale situazione non incide sulle date fissate per la comunicazione, che dovrà essere effettuata **entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta in cui i beni sono concessi in godimento**.

Oggetto Comunicazione alle Entrate tramite Entratel o Fisconline

Domanda Come deve essere trasmessa la comunicazione obbligatoria all'Agenzia delle entrate?

Risposta La comunicazione va trasmessa esclusivamente attraverso Entratel o Fisconline direttamente o avvalendosi degli intermediari abilitati, con i software di controllo resi disponibili gratuitamente dalla stessa Agenzia delle entrate.

La trasmissione si considera effettuata nel momento in cui viene **completata la ricezione del file**, attestata da una **ricevuta** che sarà resa disponibile, per via telematica, entro cinque giorni lavorativi a quello di corretto invio del file.

E' necessario, in ogni caso, prestare attenzione, perché la ricevuta non è rilasciata e i dati si considerano non trasmessi, qualora il file che li contiene sia scartato per i motivi specificamente elencati nel provvedimento 16 novembre 2011. In caso di scarto, il contribuente deve proporre la corretta trasmissione entro i cinque giorni lavorativi successivi.

Oggetto Obbligo della comunicazione assolto in maniera alternativa

Domanda Cosa significa che la trasmissione della comunicazione può essere effettuata alternativamente tra i soggetti obbligati?

Risposta

L'obbligo della comunicazione può essere assolto alternativamente:

- dall'impresa concedente;
- dal socio;
- dal familiare dell'imprenditore.

Si tratta, pertanto, di un **obbligo di natura solidale** che si ritiene assolto se almeno una delle parti avrà provveduto all'adempimento.

Oggetto

Pc da mille euro concesso da S.r.l. non soggetto a comunicazione

Domanda

Una S.r.l. ha concesso in godimento a uno dei soci un computer del valore di 1.000 euro. È soggetta all'obbligo di comunicazione?

Risposta

La fattispecie esposta non comporta obbligo di comunicazione, dal momento che il bene (computer) rientra nella categoria "altro bene" del tracciato record ed è di valore non superiore a 3.000 euro. Tuttavia, l'esenzione dalla comunicazione non implica anche il non assoggettamento al disposto dell'articolo 67, comma 1, lettera h-ter), del Tuir, con conseguente **indeducibilità dei costi in capo all'impresa e assoggettamento come reddito diverso per l'utilizzatore**.

Oggetto

Escluso l'utilizzo dei beni da parte dell'imprenditore individuale

Domanda

Vanno comunicati i beni d'impresa utilizzati direttamente dall'imprenditore individuale?

Risposta

Il Provv. del 02 agosto 2013 ha escluso l'obbligo di comunicazione per tale godimento diretto. Inizialmente nella circolare n. 24/E/2012, l'Agenzia aveva incluso anche l'utilizzo privato dei beni dell'impresa da parte dell'imprenditore individuale nell'obbligo. Tale richiesta appariva eccessiva rispetto al contenuto delle disposizioni normative, che richiedono un rapporto di terzietà tra il soggetto assegnante (società o impresa individuale) e soggetto assegnatario.

Oggetto

Esclusi i beni a uso pubblico con deduzione integrale dei costi

Domanda

Come vanno indicati i beni ad uso pubblico?

Risposta

Sono esclusi da comunicazione i **beni ad uso pubblico** per i quali è prevista la **deduzione integrale dei costi** (ad esempio i veicoli di cui all'articolo 164, lett. a), n. 2), del Tuir, come i taxi). Per tali fattispecie, infatti, la concessione in godimento ai soci o familiari per scopi personali contrasta con le finalità del bene, che deve essere impiegato per il trasporto pubblico di persone.

4.2. Comunicazione dei finanziamenti/apporti

Si propongono le risposte fornite ad una serie di quesiti relativi alla nuova **comunicazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni effettuate dai soci/familiari alla società**.

Tale adempimento va effettuato sul nuovo modello ministeriale approvato con Prov. n.94904 del 02 agosto 2013 per l'anno 2012 entro il **12 dicembre 2013**.

Oggetto

Semplificazioni nel nuovo modello di comunicazione

Domanda

Quali sono le semplificazioni apportate dal provvedimento del 02.08.2013 in tema di comunicazione dei finanziamenti?

Risposta

La **comunicazione dei finanziamenti effettuati dai soci** alla società è disciplinata da un provvedimento distinto rispetto a quello dei beni ai soci, attesa l'autonomia che l'amministrazione vuole dare ai due obblighi (prov. 94904 del 02 agosto 2013).

Molte le semplificazioni:

- la prima comunicazione è relativa al **2012**. Gli apporti e finanziamenti ricevuti dalle società in anni precedenti non vanno comunicati.
- i dati da comunicare sono solo le **somme versate da soci persone fisiche e viene introdotta una soglia di 3.600 euro**, che si riferisce distintamente al totale dei finanziamenti e a quello degli apporti effettuati in dato anno, al di sotto della quale la comunicazione non va predisposta.
- vanno indicate, invece, le somme versate all'impresa individuale dal familiare dell'imprenditore,
- mentre non sono da indicare dati relativi ad apporti già a disposizione del fisco (es. apporti o finanziamenti oggetto di atti registrati);
- non vanno comunicati i finanziamenti e gli apporti che le società concedono ai propri soci (da non confondere con quelli ricevuti dalla società, oggetto di specifica comunicazione)

COMUNICAZIONE FINANZIAMENTI E CAPITALIZZAZIONI

(da comunicare entro il **12.12.2013** – anno 2012)

SRL

SOCI (SOLO PERSONE FISCHE)	Finanziamenti effettuati dai soci alla società <u>nel 2012</u> , di importo totale distinto (apporti e finanziamenti) > oppure = 3.600 euro , se non con atti registrati	SI ALLA COMUNICAZIONE, a prescindere dall'esistenza di beni assegnati ai soci
--	---	---

DITTA INDIVIDUALE		
FAMILIARI DELL'IMPRENDITORE	Finanziamenti ricevuti dalla ditta individuale <u>nel 2012</u> se di importo totale distinto (per apporto o finanziamento) > oppure = 3.600 euro , se non con atti registrati	SI ALLA COMUNICAZIONE

Oggetto Il soggetto dichiarante

Domanda Chi è il soggetto tenuto alla comunicazione nella comunicazione dei finanziamenti?

Risposta Mentre nel modello dei beni in uso ai soci l'onere è indifferentemente eseguito sia dalla società concedente sia dall'effettivo beneficiario, nel caso dei finanziamenti e degli apporti l'obbligo è posto **esclusivamente** a carico del soggetto che svolgendo attività di impresa ha ricevuto il finanziamento stesso.

Tuttavia, non è chiaro come compilare il **campo "qualifica"**, dove sono previsti unicamente le tipologie di concedente/utilizzatore, che sono state create per l'utilizzo dei beni, ma mal si conciliano con i finanziamenti e gli apporti.

Oggetto Soggetti tenuti alla comunicazione

Domanda Chi sono i soggetti tenuti alla presentazione della comunicazione?

Risposta Secondo quanto stabilito dall'amministrazione finanziaria con il **Prov. n.94904 del 02 agosto 2013 al paragrafo 1**, sono tenuti alla compilazione della comunicazione:

- i soggetti che esercitano attività di impresa, sia **in forma individuale che collettiva**.

I soggetti che esercitano attività d'impresa, in forma individuale o collettiva, devono comunicare all'Anagrafe tributaria i dati (e i relativi importi) delle persone fisiche, soci o familiari dell'imprenditore, che nell'anno hanno concesso finanziamenti all'impresa o effettuato capitalizzazioni alla stessa.

SOGGETTI TENUTI O MENO ALLA COMUNICAZIONE (paragrafo 1 Prov. 94904 del 02 agosto 2013)	
SONO OBBLIGATI	SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITA' IMPRESA (ditte individuali, imprese familiari, società di capitali e di persone) – compresi i MINIMI, gli ex MINIMI e le nuove iniziative imprenditoriali
SOGGETTI ESONERATI	LAVORATORI AUTONOMI

Oggetto**La soglia dei 3.600 euro****Domanda****Vanno comunicati nel nuovo modello solo gli importi superiori a 3.600 euro?****Risposta**

I dati da comunicare sono solo le somme versate da soci persone fisiche e viene introdotta una **soglia di 3.600 euro**, che si riferisce distintamente al totale dei finanziamenti e a quello degli apporti effettuati in dato anno, al di sotto della quale la comunicazione non va predisposta.

Il fatto che l'obbligo di compilazione del campo "qualifica" sia posto solo a carico della società che riceve il finanziamento, potrebbe risolvere l'ulteriore questione su **come considerare il tetto soglia di 3.600 euro, entro il quale il finanziamento o l'apporto non vanno comunicati.**

Se la società compila il modello, allora il tetto soglia dovrebbe essere il totale dei finanziamenti e degli apporti (distintamente assunti) che eseguiti nel corso del 2012, hanno superato l'importo di 3.600 euro.

Sostanzialmente, il **tetto soglia si applicherebbe sulla società e non sul socio**, per cui dovrebbe concludersi che, ad esempio, due finanziamenti eseguiti nel 2012 dal socio Tizio e Caio di 2.000 euro ciascuno, vadano indicati poiché complessivamente superiori a 3.600 euro.

Se l'obiettivo della comunicazione è reperire dati per il redditometro, non sembra utile comunicare il finanziamento sopra la soglia dei 3.600 euro eseguito e restituito nello stesso periodo d'imposta, ma secondo la lettera della normativa vigente l'obbligo sussiste e, salvo un chiarimento specifico dell'amministrazione, va comunicata.

Oggetto**Termini di presentazione****Domanda****Quando va presentata la comunicazione dei finanziamenti/capitalizzazioni?****Risposta**

La comunicazione va predisposta con cadenza annuale **entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta** in cui sono stati ricevuti i finanziamenti o le capitalizzazioni; dunque – ipotizzando un soggetto con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare:

- per i dati relativi al 2013, la **scadenza sarà il 30 aprile 2014**;
- solo per i dati del 2012 (finanziamenti ricevuti entro tale anno), la trasmissione deve avvenire **in via transitoria entro il prossimo 12 dicembre 2013.**

Le modalità ed i termini di presentazione della suddetta comunicazione sono stati individuati dall'Agenzia delle Entrate inizialmente con il **Provvedimento 16.11.2011 e**

successivamente rivisti dal Provv. n.2013/94904 del 02 agosto 2013.

Al punto 5 tale ultimo provvedimento specifica che i soggetti obbligati effettuano le comunicazioni, utilizzando:

- il servizio telematico **Entratel**
- o **Fisconline**,

in relazione ai requisiti da essi posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Per la trasmissione dei dati, gli stessi soggetti possono avvalersi degli **intermediari** di cui all'articolo 3, comma 3, del DPR n.322/98.

Oggetto

Operazioni di comunicare

Domanda

Quali finanziamenti vanno comunicati e quali sono esclusi?

Risposta

Con Provvedimento 16.11.2011 l'amministrazione finanziaria, mettendosi la casacca del legislatore, aveva esteso l'obbligo di comunicazione anche ai finanziamenti e alle capitalizzazioni effettuate dai soci/familiari alla società.

Con **Prov. n. 94904 del 2 agosto 2013**, la stessa ha ulteriormente precisato che i finanziamenti e gli apporti, non a conoscenza dell'amministrazione, superiori o uguali a 3.600 euro, vanno comunicati da parte di ogni società, anche in assenza di beni dati in godimento.

Sono senza dubbio **esonerati i finanziamenti concessi (e non ricevuti) dall'impresa**.

Per le **imprese individuali** vanno riportati gli apporti dei familiari del titolare, e non quelli effettuati da lui personalmente.

I soggetti in contabilità semplificata avranno l'ulteriore aggravio di dover reperire i dati da inserire nel modello, monitorando extra contabilmente i finanziamenti e le capitalizzazioni effettuate dai soci.

Comunque le principali problematiche di compilazione saranno legate alle varie forme di apporto che legano società e soci: da apporti di capitale (generalmente da non comunicare perché già a conoscenza dell'amministrazione grazie alla registrazione degli atti notarili) a costituzione di riserve (di capitale o di utili), a semplici anticipi di somme effettuati dal socio a fronte di necessità di liquidità dell'impresa (che non dovrebbero essere inclusi).

Da valutare il fatto che spesso un finanziamento, poi, si trasforma tramite rinuncia formale in un apporto e può essere destinato a coprire le perdite, direttamente o indirettamente. Sarebbe ipotizzabile il non inserimento in tal caso nel modello, in quanto si tratterebbe di una duplicazione inutile.

A oggi dunque, si possono fare solo delle ipotesi. L'amministrazione dovrà a chiarire in maniera precisa e in modo tempestivo quali movimentazioni vanno comunicate e quali no.

Oggetto**Anticipi da soci e amministratori alla società****Domanda**

Accade nella pratica che molte società di persone ed S.r.l. di minori dimensioni ricevano dai soci (anche amministratori) delle somme di denaro, al fine di coprire finanziariamente piccole spese inerenti all'attività dell'impresa, durante l'esercizio. Vanno comunicate tali spese?

Risposta

Durante l'anno più operazioni di questo tipo portano a superare la soglia dei 3.600 euro, che fa scattare l'obbligo di comunicazione da parte della società o, alternativamente, da parte del socio stesso.

Finanziamenti effettuati da amministratori soci e/o non soci - Ma in tutti questi casi, in cui la figura di socio e amministratore coincidono, è necessario fare attenzione a **come vengono contabilizzati questi apporti di denaro.**

Se effettuati dall'amministratore/non socio, si tratta di semplici anticipazioni per conto della società (acquisto di cancelleria, per il quale l'amministratore chiede la fattura intestata alla società e ne anticipa il pagamento, chiedendone poi la restituzione alla società stessa).

Tali somme non vanno comunicate con il modello per i beni in godimento e i finanziamenti, in scadenza il prossimo 12 dicembre 2013. Se, invece, vengono effettuati personalmente dal socio/amministratore essi sono sostitutivi del pagamento che avrebbe dovuto essere fatto dalla società, e non ne viene chiesta la restituzione. Anche se si tratta di piccole spese, esse integrano dei veri e propri finanziamenti e come tali vanno contabilizzati. La **comunicazione al Fisco in questo caso scatta**, in quanto i finanziamenti sono effettuati in qualità di socio.

TIPOLOGIE DI FINANZIAMENTI		
FINANZIAMENTI EFFETTUATI DA AMMINISTRATORI/NON SOCI	SEMPLICI ANTICIPAZIONI PER CONTO DELLA SOCIETÀ	NO ALLA COMUNICAZIONE
FINANZIAMENTI EFFETTUATI PERSONALMENTE DAI SOCI/AMMINISTRATORI	SOSTITUTIVI DEL PAGAMENTO CHE AVREBBE DOVUTO ESSERE FATTO DALLA SOCIETÀ	SI ALLA COMUNICAZIONE

La tesi del finanziamento da parte dell'amministratore - Se avendo omesso di comunicare i dati, il contribuente sostenesse che il finanziamento è stato effettuato in

qualità di amministratore e non di socio, è bene considerare che, in materia di raccolta di risparmio, mentre non vi è nessun problema per il socio erogare finanziamenti, fruttiferi o meno, non si può dire la stessa cosa per un amministratore. Con riferimento alla raccolta del risparmio fra il pubblico, la delibera n. 1058 del 19 luglio 2005 del Comitato interministeriale per il credito e il risparmio (Cicr) all'articolo 2 chiarisce, infatti che, è ammessa quella effettuata presso “*soci, dipendenti o società del gruppo*” ovvero “*sulla base di trattative personalizzate con i singoli soggetti, mediante contratti dai quali risulti la natura di finanziamento*”.

In sostanza, nel caso in cui si volesse sostenere che il finanziamento è stato effettuato non in qualità di socio, ma di amministratore, si renderebbe **necessario stipulare un contratto**, dal quale risulti la natura di finanziamento della erogazione o delle erogazioni da esso effettuate.

Se si stilasse tale contratto e si procedesse a registrarlo, non vi sarebbe alcuna necessità di comunicare il finanziamento al Fisco, attraverso l'apposito modello, anche se l'Agenzia Entrate dovesse ritenere preponderante la qualità di socio della persona che ha effettuato il finanziamento.

Il provvedimento n. 94904/2013, al punto 3, chiarisce, infatti, che **sono esclusi dall'obbligo di comunicazione i dati relativi agli apporti, già in possesso dell'amministrazione finanziaria**.

Altre operazioni legate alle varie forme di apporto che legano società e soci sono:

- apporti di capitale (generalmente da non comunicare perché già a conoscenza dell'amministrazione grazie alla registrazione degli atti notarili)
- la costituzione di riserve (di capitale o di utili);
- finanziamenti, cui poi il socio rinuncia che diventa apporto destinato a coprire le perdite, direttamente o indirettamente (ipotizzabile il non inserimento in tal caso nel modello, in quanto si tratterebbe di una duplicazione inutile).

A oggi dunque, si possono fare solo delle ipotesi. L'amministrazione dovrà a chiarire in maniera precisa e in modo tempestivo quali movimentazioni vanno comunicate e quali no.

Riportiamo di seguito una serie di casi possibile:

TIPOLOGIE DI FINANZIAMENTI - IPOTESI	
FINANZIAMENTI EFFETTUATI DAL SOCIO E RESITUITI ENTRO LA FINE DEL PERIODO D'IMPOSTA	SI IPOTIZZA <u>VADA FATTA LA COMUNICAZIONE</u>

FINANZIAMENTI, CUI POI IL SOCIO RINUNCI A CHE DIVENTA APPORTO DESTINATO A COPRIRE LE PERDITE	SI IPOTIZZA <u>NON VADA FATTA LA</u> COMUNICAZIONE
ACCOLLO DI UN DEBITO DELLA SOCIETA'	SI IPOTIZZA <u>VADA FATTA LA</u> COMUNICAZIONE (è una forma di finanziamento)
VERSAMENTO DEL SOCIO A COPERTURA PERDITE	SI IPOTIZZA <u>VADA FATTA LA</u> COMUNICAZIONE
MANCATO PRELIEVO DEGLI UTILI DA PARTE DEL SOCIO	SI IPOTIZZA <u>NON VADA FATTA LA</u> COMUNICAZIONE
FINANZIAMENTI DEI SOCI ALLE COOPERATIVE	SI IPOTIZZA <u>VADA FATTA LA</u> COMUNICAZIONE

Oggetto**Regime sanzionatorio****Domanda****Quale sanzione viene applicata per l'omessa compilazione del modello?****Risposta**

Non esiste una sanzione specifica per l'omessa compilazione del modello. Il legislatore non ha contemplato un regime sanzionatorio.

Si ipotizza che venga applicata la **sanzione generica** di cui all'art. 11 comma 1 lett. a) del D.Lgs. 471/97 che va da **258 euro a 2.065 euro**.

REGIME SANZIONATORIO (art.11 co.1 lett. a) D.Lgs. 471/97)		
OMESSA COMPILAZIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI	SANZIONE GENERICA	258 – 2.065 euro

5. TABELLE DI SINTESI E CHECK-LIST

All. 1 Check-list beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari (dichiarazione da far sottoscrivere al cliente)

Anno 2012

SOGGETTO CONCEDENTE che svolge attività d'impresa (società o impresa individuale)	
Codice fiscale soggetto	Codice fiscale
Dati del soggetto Persona non fisica	Denominazione
	Comune del domicilio fiscale
	Provincia del domicilio fiscale (se estera, indicare "EE")
Dati del soggetto Persona fisica	Cognome
	Nome
	Sesso
	Data di nascita
	Comune o Stato estero di nascita
	Provincia di nascita (se estera, indicare "EE")

DICHIARA

<input type="checkbox"/> di avere ricevuto	finanziamenti o capitalizzazioni da parte di soci o familiari nell'anno 2012;
<input type="checkbox"/> di non avere ricevuto	
<input type="checkbox"/> di aver concesso	in godimento beni dell'impresa a soci o familiari, come di seguito descritto, nell'anno 2012.
<input type="checkbox"/> di non aver concesso	

Firma

		SOGGETTO UTILIZZATORE				
		(soci, familiari dei soci o familiari dell'imprenditore)				
Socio/familiare Persona fisica	Codice fiscale					
	Cognome					
	Nome					
	Sesso					
	Data di nascita					
	Comune o Stato estero di nascita					
	Provincia di nascita (se estera, indicare "EE")					
	Stato estero di residenza					
Socio/familiare Persona non fisica	Denominazione					
	Comune del domicilio fiscale o Stato estero.					
	Provincia del domicilio fiscale (se estera, indicare "EE")					
Tipologia di utilizzo	0	Utilizzo esclusivo				
	1	Utilizzo non esclusivo				
	2	Subentrante	Data del subentro			
Dati del contratto	1	Comodato				
	2	Caso d'uso				
	3	Altro				
	Data di stipula del contratto					
Beni concessi in godimento	A	Autovettura	Numero telaio			
	B	Altro veicolo	Numero telaio			
	C	Unità da diporto	Metri			
	D	Aeromobile	Potenza motore in Kw			
	E	Immobile	Comune dell'immobile			
			Sigla provincia immobile			
Foglio				Particella		

Comunicazione beni ai soci

	Corrispettivo relativo al bene concesso in godimento (relativo alla durata della concessione)	
	Valore di mercato	
	Ammontare dei finanziamenti e delle capitalizzazioni	
Periodo di concessione	Data di inizio della concessione (nel periodo d'imposta)	
	Data di fine della concessione (nel periodo d'imposta)	
Finanziamenti soci	Ammontare dei finanziamenti e delle capitalizzazioni	

Firma

Il cliente autorizza lo Studio _____ nella persona del dott. _____ a presentare per sua vece la comunicazione ex art.2 commi da 36-terdecies a 36-duodevicies DL 138/2011, conv. in L. 148/2011 e dichiara che i dati indicati sono **veritieri e completi**.

Il sottoscritto **esonera il medesimo Studio da responsabilità** nel caso non abbia comunicato o abbia volutamente omesso di comunicare dati o informazioni utili e necessarie all'adempimento menzionato.

Il sottoscritto dichiara di aver ricevuto dal medesimo Studio le informazioni relative al regime sanzionatorio previsto dalla norma.

Per **l'omissione della comunicazione**, ovvero per la trasmissione della stessa con dati **incompleti o non veritieri**, è dovuta, **in solido tra concedente e utilizzatore**, una **sanzione amministrativa pari al 30%** della differenza di cui al comma 36- *quinquiesdecies* (differenza tra valore di mercato e corrispettivo annuo per l'utilizzo del bene).

Qualora i contribuenti abbiano omesso o dichiarato in maniera incompleta o non veritiera i dati richiesti ma si siano conformati alle disposizioni di cui ai commi 36- *quaterdecies* e 36- *quinquiesdecies* (costo indeducibile di impiego del bene e tassazione in capo all'utilizzatore del reddito diverso), è dovuta, **in solido**, la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (**da 258 euro a 2.065 euro**).

Firma

6. NORMATIVA

Decreto legge 13 agosto 2011 n. 138 - Articolo 2 Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo

Articolo 2 Disposizioni in materia di entrate

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 in completi 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 Contrastare il fenomeno della concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore, per fini privati, imponendo l'indeducibilità al concedente, e l'adeguamento fiscale al beneficiario. È l'obiettivo del DL 138/2011, di cui pubblichiamo i commi da 36-terdecies a 36-duodevicies dell'articolo 2 Il decreto con i correttivi per arginare l'evasione fiscale

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 applicandole disposizioni di cui ai commi da 36-terdecies a 36-septiesdecies.

Agenzia delle Entrate - Circolare 15 giugno 2012 n. 24/E

Beni concessi in godimento a soci o familiari, ai sensi dell'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

Chiarimenti sulle modalità applicative

Premessa

L'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, (di seguito "decreto") ha introdotto delle disposizioni volte a contrastare il fenomeno della concessione in godimento di beni relativi all'impresa a socio familiari dell'imprenditore per fini privati.

Le suddette disposizioni regolano l'ipotesi in cui i beni relativi all'impresa vengano concessi in godimento a condizioni più favorevoli rispetto a quelle che caratterizzano il mercato, vale a dire, senza corrispettivo o con un corrispettivo inferiore a quello che sarebbe ritraibile secondo una libera contrattazione tra parti contrapposte e consapevoli.

In particolare il legislatore ha disciplinato fiscalmente la suddetta fattispecie prevedendo, per i soggetti che ricevono in godimento beni aziendali, la tassazione di un reddito diverso determinato confrontando il minor corrispettivo pattuito e il valore di mercato del diritto di godimento e per il soggetto concedente i beni in godimento, l'indeducibilità dei relativi costi sostenuti.

Tale fattispecie si differenzia dall'autoconsumo familiare, dall'assegnazione dei beni a soci, nonché dalla destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, in quanto, diversamente dai casi sopra richiamati, la disposizione riguarda beni che non fuoriescono dal regime di impresa.

Al fine di monitorare tali fattispecie è stato, inoltre, introdotto l'obbligo, per i soggetti interessati, di comunicare i dati relativi ai beni dell'impresa concessi o ricevuti in godimento, adempimento che non è disciplinato nel presente documento.

1 Ambito soggettivo

L'articolo 2, comma 36-terdecies, del citato decreto legge ha disposto che la «differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a socio familiari dell'imprenditore» costituisce reddito diverso da tassare in capo al soggetto utilizzatore del bene.

Il successivo comma 36-quaterdecies del decreto stabilisce che «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 a deduzione dal reddito imponibile».

Destinatari delle disposizioni introdotte sono, pertanto, sia i soggetti che concedono in godimento i beni (concedenti), sia quelli che li ricevono (utilizzatori).

In particolare, gli utilizzatori che rientrano nell'ambito applicativo della norma sono i soggetti che beneficiano dei beni relativi all'impresa nella propria sfera privata.

Più precisamente sono interessati dalla disposizione:

a) i soci, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, di società e di enti privati di tipo associativo residenti che svolgono attività commerciale;

b) i familiari, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, dell'imprenditore individuale residente nel territorio dello Stato.

Si ritiene, inoltre, che per ragioni di ordine logico-sistematico rientrino nell'ambito di applicazione della disposizione in esame:

c) il soggetto residente e non residente (cfr. articolo 23, comma 1, lettera f) che nella sfera privata utilizza in godimento beni della sua impresa commerciale residente nel territorio dello Stato.

d) i familiari, residenti o non residenti nel territorio dello Stato, dei soggetti di cui alla lettera a).

I familiari dell'imprenditore e dei soci vanno individuati, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR, pertanto, sono tali «il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado».

Attesa la necessità di evitare l'aggravamento della norma, si ritiene che debbano essere considerati destinatari della disposizione in esame anche i soci o i loro familiari che ricevono in godimento beni da società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile a quella partecipata dai medesimi soci.

È appena il caso di precisare che sono esclusi dall'applicazione della norma i soggetti utilizzatori che per loro natura non possono essere titolari di reddito diverso.

Per quanto concerne i soggetti concedenti, sono da includere nell'ambito applicativo della nuova disposizione, purché residenti:

– l'imprenditore individuale;

– le società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);

– le società di capitali (società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni);

– le società cooperative;

–le stabili organizzazioni di società non residenti;
 – gli enti privati di tipo associativo limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale.
 Restano escluse dall'applicazione della norma le "società semplici" concedenti, in quanto soggetti che non svolgono attività d'impresa.

2 Ambito oggettivo

I beni dell'impresa oggetto della disciplina in esame sono quelli strumentali, i beni-merce e gli immobili-patrimonio.

In particolare, per l'imprenditore individuale, si considerano relativi all'impresa, quelli di cui all'articolo 65 del TUIR, vale a dire i beni indicati nell'inventario.

Per le società, sia di persone che di capitali, tutti i beni ad esse appartenenti.

Per le società di fatto assumono, invece, rilevanza i beni-merce e i beni strumentali, compresi quelli iscritti in pubblici registri a nome dei soci ed utilizzati esclusivamente come strumentali per l'esercizio dell'impresa.

Si tratta di tutti i beni di cui l'impresa ha conseguito la disponibilità, posseduti in proprietà o in base ad un diritto reale ovvero detenuti in locazione, anche finanziaria, noleggiati o ricevuti in comodato. Coerentemente con quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011, concernente le modalità e i termini di comunicazione dei dati relativi ai beni concessi in godimento, si precisa che sono esclusi dalla disciplina in commento tutti i beni rientranti nella categoria "altro" del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico al provvedimento che hanno un valore non superiore a tremila euro al netto dell'imposta sul valore aggiunto applicata.

Sono, inoltre, esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione 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.

Si considerano, altresì, esclusi dalla norma gli alloggi delle società cooperative edilizie di abitazione a proprietà indivisa concessi ai propri soci, atteso che lo scopo mutualistico di tali cooperative consiste proprio nell'assegnare in godimento ai soci le abitazioni condizioni migliori di quelle del libero mercato.

3 Determinazione del reddito diverso

Il comma 36-terdecies, del decreto, come già precisato, ha modificato l'articolo 67, comma 1, del TUIR, prevedendo, attraverso la lettera h-ter), una nuova fattispecie di reddito diverso costituita dalla «differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a socio familiari dell'imprenditore».

La suddetta differenza, ai sensi del comma 36-quinquiesdecies del decreto «(...) concorre alla formazione del reddito imponibile del socio o familiare utilizzatore (...)».

In altri termini, le richiamate disposizioni prevedono la tassazione, in capo ai soggetti utilizzatori indicati nel paragrafo 1, di un reddito costituito dalla differenza tra il valore di mercato del diritto di godimento e il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene.

Al riguardo si precisa che per "valore di mercato" del diritto di godimento deve intendersi il valore normale determinato ai sensi del comma 3 dell'articolo 9 del TUIR, secondo il quale occorre far riferimento al «(...) prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi».

Lo stesso comma 3 del citato articolo 9 chiarisce, inoltre, che «per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore».

In sostanza, per individuare il valore normale del diritto di godimento di un bene dell'impresa dato in uso, da confrontare con il corrispettivo pattuito per il godimento dello stesso, occorre far riferimento a criteri oggettivi rappresentati:

- da specifici provvedimenti, per i beni i cui prezzi sono soggetti ad una disciplina legale;
- dal prezzo normalmente praticato dal fornitore o, in mancanza, da quello desunto dai tariffari redatti da organismi istituzionali oppure dalle mercuriali contenenti valori modali determinati da Enti di Ricerca, Società Immobiliari di grandi dimensioni, Istituti Bancari, ecc., sulla base di esperienze di mercato di cui sono in possesso per l'attività che loro stessi svolgono, per i beni forniti in condizioni di libero mercato.

Con particolare riferimento ai beni per i quali non sia possibile utilizzare i suddetti criteri, si ritiene che il valore di mercato da confrontare con il corrispettivo pattuito possa risultare da apposita perizia che descriva in maniera esaustiva il bene oggetto del diritto di godimento motivando il valore attribuito al diritto stesso.

Per esigenze di certezza e di documentabilità, al fine di verificare gli accordi previsti dalle parti per la concessione in godimento del bene relativo all'impresa, si ritiene opportuno precisare che il corrispettivo annuo

e le altre condizioni contrattuali debbano risultare da apposita certificazione scritta di data certa, antecedente alla data di inizio dell'utilizzazione del bene.

La norma si applica sia nel caso in cui il bene venga concesso in godimento per l'intero anno, sia quando venga concesso in godimento solo per una frazione dell'anno.

Nella prima ipotesi, il reddito diverso da assoggettare a tassazione sarà pari alla differenza tra il valore di mercato del diritto di godimento e il corrispettivo annuo pattuito o pagato; nella seconda, invece, coinciderà con quello calcolato rapportando il valore di mercato annuo del diritto di godimento al corrispettivo pattuito o pagato per il periodo di godimento.

$$\text{Valore mercato annuo} : 365\text{gg} = X (\text{Valore di mercato relativo al periodo di godimento}) : Y\text{gg} (\text{giorni di godimento})$$

Esemplificando nel caso in cui un immobile venga concesso in godimento per un periodo di 30 giorni ad un corrispettivo pari a € 1.200,00, nel presupposto che il valore di mercato annuale del relativo diritto di godimento sia pari a € 20.000,00, il valore di mercato da confrontare con il corrispettivo pattuito sarà pari a € 1.643,83 (€ 20.000,00 (valore di mercato annuale) * 30 gg / 365).

Pertanto il reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo all'utilizzatore corrisponderà a:

$$\text{Valore di mercato} - \text{corrispettivo pattuito} = \text{reddito diverso da tassare} \quad € 1.643,83 - € 1.200,00 = € 443,83$$

Resta fermo che, in assenza di un corrispettivo contrattualmente stabilito, se il bene è concesso in godimento per l'intero anno, costituisce reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo all'utilizzatore l'intero valore di mercato del diritto di godimento; diversamente, nel caso in cui il periodo di godimento del bene è inferiore all'anno, costituisce reddito diverso il valore di mercato determinato applicando la formula sopra riportata.

Si precisa, infine, che il reddito diverso in parola, a differenza delle altre tipologie di reddito previste dall'articolo 67 del TUIR, che rilevano in base al principio di cassa, si considera conseguito alla data di maturazione.

4 Indeducibilità dei costi

Il comma 36-quaterdecies del decreto ha, inoltre, sancito l'indeducibilità «in ogni caso», in capo all'impresa commerciale concedente, di tutti i costi relativi ai beni concessi in godimento.

Pertanto, per l'impresa saranno indeducibili non solo i costi sostenuti per l'acquisto dei beni concessi in godimento, ma anche le eventuali altre spese e componenti negativi relativi agli stessi beni quali, ad esempio, le spese di manutenzione ordinaria e straordinaria, le spese di gestione e tutte le altre spese ad essi relative.

Tale indeducibilità trova tuttavia una deroga in tutti i casi in cui siano concessi in godimento beni per i quali il testo unico delle imposte sui redditi prevede già una limitazione alla deducibilità. Così, ad esempio, la norma non trova applicazione in relazione alla concessione in godimento degli autoveicoli che rientrano nel regime di indeducibilità previsto dall'articolo 164 del TUIR.

Ciò premesso, per individuare la parte di indeducibilità dei costi relativi al bene concesso in godimento, è necessario tener conto della differenza tra il valore di mercato del diritto di godimento e il corrispettivo pattuito e tassato dalla società.

In altri termini i costi indeducibili sono calcolati applicando ai costi relativi al bene concesso in godimento, la percentuale derivante dal rapporto tra la differenza di cui sopra e il valore di mercato del diritto di godimento.

Esempio:

– Corrispettivo pattuito per la concessione in godimento del bene: € 8.000;

– Valore di mercato del diritto di godimento: € 10.000;

– Costi complessivamente sostenuti nell'anno per il bene concesso in godimento: € 1.000;

– Quota di costo indeducibile è pari a: $1.000 * 2.000 (10.000 - 8000) / 10.000 = 200$

Si precisa, inoltre, che ai fini della determinazione dei suddetti costi indeducibili è necessario tener conto anche della durata del periodo per il quale il bene stesso è dato in godimento, pertanto, il costo indeducibile calcolato come sopra indicato, dovrà essere rapportato al periodo di godimento. Restano interamente indeducibili, i costi specificamente imputabili al bene nel periodo di utilizzo dello stesso.

Si precisa che le limitazioni alla deducibilità delle quote di ammortamento relative ai beni in godimento introdotte con la disciplina in esame, comportano che gli stessi devono considerarsi relativi all'impresa nella corrispondente limitata misura. Pertanto, anche le eventuali plusvalenze e minusvalenze patrimoniali derivanti dalla cessione a terzi rilevano ai fini fiscali allo stesso modo.

Si precisa, infine, che nel caso in cui il bene venga concesso in godimento ai soci o loro familiari da una società di persone oppure da una società a responsabilità limitata che abbia optato per il regime di trasparenza fiscale ai sensi dell'art. 116 del TUIR, il maggior reddito della società derivante dall'indeducibilità dei costi andrà imputato esclusivamente ai soci utilizzatori (anche nell'ipotesi in cui il bene sia utilizzato dai loro familiari).

5 Beni concessi in godimento che costituiscono fringe benefit

L'articolo 67, comma 1, lettera h-ter, trova applicazione nei confronti dei soggetti utilizzatori indicati nel paragrafo 1 ogniqualvolta gli stessi ricevano in godimento un bene, ad un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato, a prescindere dalla circostanza che il bene sia assoggettato ad un regime di limitazione della deducibilità prevista nell'ambito del TUIR in capo al soggetto concedente.

Ciò premesso si precisa, che tale disposizione non trova applicazione, invece, quando il soggetto utilizzatore sia al contempo dipendente della società o dell'impresa individuale, ovvero, sia lavoratore autonomo, in quanto, in queste ipotesi l'utilizzatore è assoggettato alla disciplina di tassazione prevista dagli articoli 51 e 54 del TUIR.

6 Entrata in vigore

Il comma 36-duodevices dispone che «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».

Pertanto, essendo entrata in vigore la legge di conversione in data 18 settembre 2011, le disposizioni contenute nei commi in esame si applicano, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, a decorrere dal periodo d'imposta 2012.

Per i soggetti aventi esercizio non coincidente con l'anno solare, le suddette disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge; ciò significa, ad esempio, che per un soggetto con esercizio 1° luglio 2011 – 30 giugno 2012, le nuove norme trovano applicazione dal 1° luglio 2012.

Per quanto concerne la determinazione degli acconti si precisa che, sulla base di quanto disposto dal citato comma 36-duodevices, sia il soggetto concedente che il soggetto utilizzatore dovranno calcolare gli acconti medesimi assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni in esame.

Più precisamente, il soggetto che adotta il metodo storico, calcola gli acconti dovuti per l'imposta relativa al 2012, rideterminando la base imponibile del periodo d'imposta 2011 tenendo conto delle nuove disposizioni contenute nel più volte citato articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-septiesdecies.

Va da sé che gli acconti determinati con il c.d. metodo previsionale sono naturalmente influenzati dalle predette norme applicabili dal periodo di imposta 2012.

Tenuto conto delle novità introdotte e delle obiettive condizioni di incertezza circa l'applicazione dalla disciplina dei beni in godimento, si precisa che il contribuente che non ha applicato correttamente le disposizioni in esame in sede di determinazione del primo acconto, potrà sanare l'eventuale omesso versamento in sede di secondo acconto, senza l'applicazione delle sanzioni per ritardato pagamento e maggiorato degli interessi nella misura del 4 per cento annuo (D.M. 21 maggio 2009) prevista per i pagamenti rateali di cui all'articolo 20 del decreto legislativo, 9 luglio 1997, n. 241.

Agenzia delle Entrate - Provvedimento del 2 agosto 2013 n. 94902

Modalità e termini di comunicazione all'Anagrafe tributaria 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, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

1. Soggetti obbligati alla comunicazione

1.1 I soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva, effettuano la comunicazione di cui al successivo punto 2, secondo le modalità stabilite dal presente provvedimento.

1.2 L'obbligo di comunicazione di cui al punto 2 può essere assolto, in via alternativa, dall'impresa concedente, dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

1.3 L'obbligo di comunicazione sussiste per i seguenti soggetti, purché residenti:

- imprenditore individuale;
- società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- società di capitali (società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni);
- società cooperative;
- stabili organizzazioni di società non residenti;
- enti privati di tipo associativo limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale.

Sono escluse dall'obbligo di comunicazione le "società semplici".

2. Oggetto della comunicazione

2.1 A decorrere dall'anno 2012 i soggetti di cui al precedente punto 1 comunicano all'anagrafe tributaria i dati dei soci -comprese le persone fisiche che direttamente o indirettamente detengono partecipazioni nell'impresa concedente - 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.

2.2 La comunicazione deve essere effettuata per ogni bene concesso in godimento nel periodo d'imposta. L'obbligo sussiste anche se il bene è stato concesso in godimento in periodi precedenti, qualora e permanga l'utilizzo nell'anno di riferimento della comunicazione.

2.3 La comunicazione deve essere effettuata per i beni concessi in godimento dall'impresa ai soci, o familiari di questi ultimi, o ai soci o familiari di altra società appartenente al medesimo gruppo.

2.4 Nella comunicazione devono essere indicati i seguenti elementi:

- per le persone fisiche: codice fiscale, dati anagrafici e stato estero per i non residenti nel territorio dello Stato;
- per i soggetti diversi dalle persone fisiche: codice fiscale, denominazione e comune del domicilio fiscale o lo stato estero di residenza;
- informazioni circa l'utilizzo del bene;
- data della concessione (data di inizio e fine),
- corrispettivo versato;
- valore di mercato del bene.

3. Esclusioni oggettive

3.1 Sono esclusi dalla comunicazione di cui al punto 2:

- i beni concessi in godimento agli amministratori;
- 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;
- 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;
- i finanziamenti concessi ai soci ai familiari dell'imprenditore.

3.2 L'obbligo della comunicazione non sussiste quando i beni concessi in godimento al socio o familiare dell'imprenditore, inclusi nella categoria "altro" del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico al presente provvedimento, siano di valore non superiore a tremila euro, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

4. Termini di trasmissione dei dati

4.1 La comunicazione deve essere effettuata entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di chiusura dell'anno in cui i beni sono concessi o permangono in godimento.

4.2 Per i beni in godimento nel 2012, anno di prima applicazione delle disposizioni del presente provvedimento, la comunicazione deve essere effettuata entro il 12 dicembre 2013.

5. Annullamento della comunicazione e comunicazione sostitutiva.

5.1 La procedura di annullamento dei file inviati è attiva fino al termine di un anno dalle scadenze dei termini stabiliti al punto 4.

5.2 La procedura di sostituzione di un file, precedentemente inviato, con uno nuovo riferito allo stesso periodo, è attiva fino al termine di un anno dalla scadenza del termine stabilito al punto 4.

6. Modalità di trasmissione dei dati

6.1 La comunicazione avviene in conformità del modello allegato al presente provvedimento, da compilare secondo le unite istruzioni e con le modalità di cui ai successivi punti.

6.2 I soggetti tenuti alla comunicazione utilizzano il servizio telematico Entratel o Internet (Fisconline) in relazione ai requisiti da essi posseduti per la presentazione telematica delle dichiarazioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni.

6.3 Per la trasmissione dei dati è possibile avvalersi degli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

6.4 Gli archivi contenenti le comunicazioni da trasmettere tramite il servizio telematico dovranno avere dimensioni non superiori a 3 megabyte.

6.5 La trasmissione telematica dei dati è effettuata utilizzando i prodotti software di controllo distribuiti gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate, anche al fine di verificare la congruenza dei dati da trasmettere con quanto previsto dalle specifiche tecniche allegato al presente atto.

6.6 L'Agenzia delle Entrate rende gratuitamente disponibile il software di controllo necessario per verificare la congruenza dei dati da trasmettere con quanto previsto dalle specifiche tecniche allegato al presente atto. Il predetto controllo deve essere eseguito obbligatoriamente prima della trasmissione telematica della comunicazione, pena lo scarto della comunicazione medesima.

6.7 Eventuali correzioni alle specifiche tecniche saranno pubblicate nell'apposita sezione del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate e ne sarà data relativa comunicazione.

7. Ricevute

7.1 La trasmissione dei dati si considera effettuata nel momento in cui è completata, da parte dell'Agenzia delle entrate, la ricezione del file contenente i dati medesimi.

7.2 L'Agenzia delle entrate attesta l'avvenuta trasmissione dei dati mediante una ricevuta contenuta in un file, munito del codice di autenticazione per il servizio Entratel o del codice di riscontro per il servizio Internet (Fisconline), generati secondo le modalità descritte ai paragrafi 2 e 3 dell'allegato tecnico al decreto 31 luglio 1998 e successive modificazioni.

7.3 Salvo cause di forza maggiore, le ricevute sono rese disponibili per via telematica entro i cinque giorni lavorativi successivi a quello del corretto invio del file all'Agenzia delle entrate.

7.4 La ricevuta di cui al punto 7.2 non è rilasciata e, conseguentemente, i dati si considerano non trasmessi qualora il file che li contiene sia scartato per uno dei seguenti motivi:

- a) mancato riconoscimento del codice di autenticazione o del codice di riscontro di cui ai citati allegati tecnici del Decreto 31 luglio 1998 e successive modificazioni;
- b) codice di autenticazione o codice di riscontro duplicato, a fronte dell'invio dello stesso file avvenuto erroneamente più volte;
- c) file non elaborabile, in quanto non verificato utilizzando il software di controllo di cui al punto 6.5;
- d) mancato riconoscimento del soggetto tenuto alla trasmissione dei dati, nel caso di trasmissione telematica effettuata da un soggetto di cui al punto 6.2.

7.5 Le circostanze elencate al punto 7.4 sono comunicate, sempre per via telematica, al soggetto che ha effettuato la trasmissione del file, il quale è tenuto a riproporre la corretta trasmissione entro i cinque giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

8. Trattamento dei dati

8.1 I dati e le notizie che pervengono all'Anagrafe tributaria sono raccolti e ordinati su scala nazionale al fine della valutazione della capacità contributiva dei contribuenti, nel rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali degli stessi.

8.2 I dati e le notizie raccolti, trasmessi nell'osservanza della normativa in materia di riservatezza e protezione dei dati personali, sono inseriti nei sistemi informativi dell'Anagrafe tributaria e sono trattati, secondo il

principio di necessità, attraverso particolari sistemi di elaborazione che consentono di eseguire analisi selettive che limitano il trattamento dei dati personali, e di individuare esclusivamente i soggetti che posseggono i requisiti fissati per l'esecuzione dei controlli fiscali.

9. Sicurezza dei dati

9.1 La sicurezza nella trasmissione dei dati di cui al punto 4 è garantita dal sistema di invio telematico dell'Anagrafe tributaria, mediante l'adozione delle misure riguardanti il controllo degli accessi al sistema, la crittografia e la cifratura degli archivi.

9.2 La sicurezza degli archivi del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria è garantita da misure che prevedono un sistema di autorizzazione per gli accessi effettuati e di conservazione delle copie di sicurezza per il tempo necessario all'espletamento del controllo fiscale.

10. Disposizioni generali

10.1 Il presente provvedimento sostituisce il provvedimento del Direttore dell'Agenzia prot. n. 166485 del 16 novembre 2011.

[...]

Agenzia delle Entrate - Provvedimento del 2 agosto 2013 n. 94904

Modalità e termini di comunicazione all'Anagrafe tributaria, ai sensi dell'articolo 7, dodicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, dei dati relativi ai soci o familiari dell'imprenditore che effettuano finanziamenti o capitalizzazioni nei confronti dell'impresa. Attuazione dell'articolo 2, comma 36-septiesdecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

1. Soggetti obbligati alla comunicazione

1.1 I soggetti che esercitano attività di impresa sia in forma individuale che collettiva, effettuano la comunicazione di cui al successivo punto 2, secondo le modalità stabilite dal presente provvedimento.

2. Oggetto della comunicazione

2.1 I soggetti di cui al precedente punto 1 comunicano all'anagrafe tributaria i dati delle persone fisiche socio familiari dell'imprenditore che hanno concesso all'impresa, nell'anno di riferimento, finanziamenti o capitalizzazioni per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, pari o superiore a tremilaseicento euro.

2.2 L'obbligo di comunicazione di cui al punto 2.1 è riferito ai finanziamenti ed alle capitalizzazioni effettuate a decorrere dall'anno 2012.

3. Esclusioni oggettive

3.1 Sono esclusi dall'obbligo di comunicazione di cui al punto 2.2 i dati relativi agli apporti, già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

4. Dati da indicare nella comunicazione

4.1 Nella comunicazione devono essere indicati i seguenti elementi: a. codice fiscale, dati anagrafici e per i non residenti lo stato estero; b. ammontare dei finanziamenti e delle capitalizzazioni.

5. Modalità e termini di comunicazione dei dati

5.1 La comunicazione è effettuata in conformità al modello allegato al presente provvedimento da compilare secondo le unite istruzioni e con le modalità di cui ai successivi punti.

5.2 I soggetti di cui al punto 1 utilizzano il servizio telematico Entratel o Internet (Fisconline) in relazione ai requisiti da essi posseduti per la presentazione telematica delle dichiarazioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni e il software reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate.

5.3 Per la trasmissione dei dati, gli stessi soggetti possono avvalersi degli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

5.4 Gli archivi contenenti le comunicazioni da trasmettere tramite il servizio telematico dovranno avere dimensioni non superiori a 3 megabyte.

5.5 La comunicazione deve essere effettuata entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui sono stati ricevuti i finanziamenti o le capitalizzazioni.

5.6 Per i finanziamenti e le capitalizzazioni ricevuti nell'anno 2012, la comunicazione deve essere effettuata entro il 12 dicembre 2013.

6. Trattamento dei dati

6.1 I dati e le notizie che pervengono all'Anagrafe tributaria sono raccolti e ordinati su scala nazionale al fine della valutazione della capacità contributiva dei contribuenti, nel rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali degli stessi.

6.2 I dati e le notizie raccolti, trasmessi nell'osservanza della normativa in materia di riservatezza e protezione dei dati personali, sono inseriti nei sistemi informativi dell'Anagrafe tributaria e sono trattati, secondo il principio di necessità, attraverso particolari sistemi di elaborazione che consentono di eseguire analisi selettive che limitano il trattamento dei dati personali, e di individuare i soli soggetti che posseggono i requisiti fissati per l'esecuzione dei controlli fiscali.

7. Sicurezza dei dati

7.1 La sicurezza nella trasmissione dei dati, di cui al punto 5, è garantita dal sistema di invio telematico dell'Anagrafe tributaria, mediante l'adozione delle misure riguardanti il controllo degli accessi al sistema, la crittografia e la cifratura degli archivi.

7.2 La sicurezza degli archivi del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria è garantita da misure che prevedono un sistema di autorizzazione per gli accessi effettuati e di conservazione delle copie di sicurezza per il tempo necessario all'espletamento del controllo fiscale.

8. Ricevute

8.1 La trasmissione dei dati si considera effettuata nel momento in cui è completata, da parte dell'Agenzia delle entrate, la ricezione del file contenente i dati medesimi.

8.2 L'Agenzia delle entrate attesta l'avvenuta trasmissione dei dati mediante una ricevuta, contenuta in un file, munito del codice di autenticazione per il servizio Entratel o del codice di riscontro per il servizio Internet (Fisconline) generati secondo le modalità descritte ai paragrafi 2 e 3 dell'allegato tecnico al decreto 31 luglio 1998 e successive modificazioni.

8.3 Salvo cause di forza maggiore, le ricevute sono rese disponibili per via telematica entro i cinque giorni lavorativi successivi a quello del corretto invio del file all'Agenzia delle entrate.

8.4 La ricevuta di cui al punto 8.2 non è rilasciata e, conseguentemente, i dati si considerano non trasmessi qualora il file che li contiene sia scartato per uno dei seguenti motivi:

a. mancato riconoscimento del codice di autenticazione o del codice di riscontro di cui ai citati allegati tecnici del Decreto 31 luglio 1998 e successive modificazioni;

b. codice di autenticazione o codice di riscontro duplicato, a fronte dell'invio dello stesso file avvenuto erroneamente più volte;

c. file non elaborabile, in quanto non verificato utilizzando il software di controllo di cui al punto 5.2;

d. mancato riconoscimento del soggetto tenuto alla trasmissione dei dati, nel caso di trasmissione telematica effettuata da un soggetto di cui al punto 5.3.

8.5 Le circostanze elencate al punto precedente sono comunicate, sempre per via telematica, al soggetto che ha effettuato la trasmissione del file, il quale è tenuto a riproporre la corretta trasmissione entro i cinque giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

9. Annullamento della comunicazione e comunicazione sostitutiva

9.1 La procedura di annullamento dei file inviati è attiva fino al termine di un anno dalle scadenze dei termini stabiliti al punto 5.

9.2 La procedura di sostituzione di un file, precedentemente inviato, con uno nuovo riferito allo stesso periodo, è attiva fino al termine di un anno dalla scadenza del termine stabilito al punto 5.

[...]