

## Imposte dirette

# BENI d'IMPRESA ai SOCI e FINANZIAMENTI SOCI all'IMPRESA

## Publicati i decreti attuativi per la comunicazione

di Emanuele Rossi

### QUADRO NORMATIVO

I commi da 36-terdecies a 36-duodevicies dell'art. 2, D.L. 13.8.2011, n. 138, conv. con modif. dalla L. 14.9.2011, n. 148 [CFF 6242], hanno introdotto una speciale disciplina riguardante i beni aziendali dati in uso ai soci di società commerciali ovvero ai familiari dell'imprenditore individuale, a fronte di un corrispettivo inferiore al valore di mercato. Tali novità sono state oggetto di chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate con le CC.MM.

24/E/2012 e 25/E/2012.

La stessa Agenzia delle Entrate in data 2.8.2013 ha pubblicato i decreti attuativi con cui sono state fornite le specifiche tecniche per l'invio della comunicazione avente ad oggetto i beni di cui sopra ed i finanziamenti e/o le capitalizzazioni effettuate dai soci/familiari dell'imprenditore all'impresa. L'invio che per il 2012 deve avvenire entro il 12.12.2013.

**BENI dell'IMPRESA in GODIMENTO ai SOCI e FINANZIAMENTI dei SOCI a favore dell'IMPRESA:** con il fine di contrastare l'uso distorto dello schermo societario volto all'occultamento di capacità contributiva all'Erario, il Legislatore ha introdotto con i co. da 36-terdecies a 36-duodevicies dell'art. 2, D.L. 13.8.2011, n. 138, conv. con modif. dalla L. 14.9.2011, n. 148 [CFF 6242] delle penalizzazioni riguardanti sia la società concedente che il socio/familiare che utilizza i beni aziendali per finalità extra-imprenditoriali.

Da una parte, la società/imprenditore individuale, nel caso metta a disposizione del socio/familiare un bene aziendale a fronte di un corrispettivo inferiore al valore normale, è tenuta/o d'ora in poi a recuperare a tassazione sia i costi d'acquisto che quelli di manutenzione del bene, proporzionalmente all'eccedenza del valore normale rispetto al corrispettivo pagato dal socio/familiare.

Dall'altra, quest'ultimo, per effetto dell'aggiunta della lett. h-ter), al co. 1, dell'art. 67, D.P.R. 917/1986 [CFF 5167], dovrà tassare tale eccedenza quale reddito diverso in Unico.

Sempre nel D.L. 138/2011 è stato previsto che sia i beni dati in uso ai soci/familiari dell'imprenditore che i finanziamenti e/o le capitalizzazioni fatte dai soci alla società, debbano essere fatte oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria; ciò al fine di poter consentire all'Agenzia delle Entrate la ricostruzione sintetica del reddito del contribuente.

Con i Provvedimenti 94902/2013 e 94904/2013, l'Agenzia delle Entrate ha diffuso le modalità ed i termini per l'effettuazione di tale comunicazione, oggetto di commento nel presente intervento.

**COMUNICAZIONE dei BENI DATI in USO ai SOCI:** il Provvedimento 94902/2013 è quello che si occupa della comunicazione riguardante i beni dati in uso ai soci/familiari dell'imprenditore individuale.

Viene ribadito che oggetto dell'invio sono solo i beni dati in uso da parte di soggetti esercenti attività d'impresa (escluse quindi le società semplici) e che la comunicazione può essere fatta in alternativa o dall'impresa concedente ovvero dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

Rivedendo il proprio precedente orientamento, l'Agenzia delle Entrate afferma che la **comunicazione** va inviata all'Anagrafe tributaria solo se sussiste una **differenza** tra il **corrispettivo annuo** relativo al **godimento del bene** ed il **valore di mercato del diritto di godimento**.

In pratica, quindi, l'**obbligo di comunicazione** si avrà solo **unitamente** all'**obbligo di compilazione** del **Quadro RL** da parte dell'**utilizzatore persona fisica**, ai fini della **tassazione** da parte di questi del **reddito diverso** connesso al **differenziale tra corrispettivo e valore di mercato del diritto di godimento**.

Di qui l'avvertenza, per coloro i quali procederanno all'**invio della comunicazione** in commento, di **monitorare l'esatta compilazione della dichiarazione dei redditi del socio/familiare utilizzatore**, in quanto l'Agenzia delle Entrate tramite un **semplice incrocio di dati** procederà, se del caso, a contestare l'**omessa dichiarazione del reddito diverso** in capo a quest'ultimo.

Deve essere comunicato **ciascun bene** oggetto di **godimento** da parte del **socio/familiare**, <sup>(1)</sup> anche se il **bene** stesso sia stato concesso **in godimento in periodi d'imposta precedenti**, qualora ne permanga l'**utilizzo nell'anno di riferimento della comunicazione**.

A tale riguardo, si evidenzia che, a regime, la **comunicazione** deve essere fatta **entro il 30 aprile dell'anno successivo** a quello di **chiusura dell'anno** in cui i **beni** sono **concessi** o permangono in **godimento**.

Per il **solo anno 2012**, la **comunicazione** deve essere inviata **entro il 12.12.2013**.

La **comunicazione** deve contenere tutta una **serie di elementi**, quali gli **estremi identificativi del concedente** e dell'**utilizzatore**, il **corrispettivo versato**, il **valore di mercato del bene**, ecc. cui si rimanda al provvedimento per un'analisi più approfondita.

**ESCLUSIONI OGGETTIVE:** ciò che risulta interessante evidenziare sin da subito sono le **esclusioni oggettive** indicate dall'Agenzia, al verificarsi delle quali non occorre eseguire **alcun invio** all'Anagrafe tributaria.

Nello specifico, **non vanno fatti oggetto di comunicazione:**

- i **beni** concessi in **godimento** agli **amministratori**;
- i **beni** concessi in **godimento** al **socio dipendente** o **lavoratore autonomo**, qualora detti beni costituiscono **fringe benefit** assoggettati alla disciplina

prevista dagli artt. 51 e 54, D.P.R. 917/1986 [CFF 5151 e 5154];

- 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** ad **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**;
- i **beni** contenuti nella **categoria «altro» del tracciato record** allegato al **provvedimento** in commento, il cui **valore** sia **non superiore a € 3.000**, al **netto dell'Iva**.

Il provvedimento porta quindi importanti ed auspicate **semplificazioni** per i **contribuenti**.

Viene confermata l'**esenzione** dalla **comunicazione** in merito all'**assegnazione** che l'**imprenditore individuale** fa a sé stesso del **bene aziendale**, venendo altresì **esentata l'assegnazione di beni dati in godimento agli amministratori soci**.

In tale ultimo caso, peraltro, l'**esenzione** si ha *tout court*, non essendo necessaria, ai fini della stessa, come invece viene richiesto per i **soci dipendenti** o **lavoratori autonomi**, l'**avvenuta tassazione del differenziale tra corrispettivo annuo del godimento del bene e valore annuo di mercato del diritto** medesimo. <sup>(2)</sup>

**MODALITÀ di TRASMISSIONE dei DATI:** la **comunicazione dei dati** relativi ai **beni dati in uso ai soci/familiari** dovrà essere effettuata attraverso i **consueti canali telematici Entratel o Fisconline**, anche avvalendosi di **intermediari abilitati**.

Sarà possibile **annullare** ovvero **sostituire** la **comunicazione** precedentemente inviata, entro il **termine di un anno** dalla **scadenza originaria** per l'**invio**, che per il **2012** si ricorda essere quella del **12.12.2013**.

**COMUNICAZIONE dei FINANZIAMENTI e delle CAPITALIZZAZIONI:** il Provvedimento 94904/2013 si occupa delle **specifiche tecniche** inerenti all'**invio** all'Anagrafe

<sup>(1)</sup> Rilevano anche le assegnazioni fatte ai soci o familiari di altra società appartenente al medesimo gruppo.

<sup>(2)</sup> Tassazione che deve avvenire in capo all'utilizzatore non come reddito diverso, bensì, a seconda dei casi, come reddito da lavoro autonomo o dipendente.

tributaria dei **dati** relativi ai **finanziamenti** e/o alle **capitalizzazioni** concessi dalle **persone fisiche soci** o **familiari dell'imprenditore all'impresa**.

A differenza di quanto previsto per la **comunicazione** dei **dati** relativi ai **beni** dati in **uso** ai **soci**, in questo caso non vi è alternativa tra **socio/familiare** e **società/ditta individuale**, in quanto obbligatoria alla **comunicazione** è solo quest'ultima.

Vanno comunicati solo i **finanziamenti** e le **capitalizzazioni** effettuate a decorrere dall'**anno 2012** (esclusi quindi quelli in essere concessi in **anni precedenti**), di **importo pari o superiore a € 3.600** per **ciascuna tipologia di apporto**.

La **comunicazione** va effettuata con riferimento ai **dati** delle **persone fisiche, soci** o **familiari dell'imprenditore**, che hanno effettuato nell'anno di riferimento **finanziamenti e/o capitalizzazioni** per **importi superiori alla soglia** sopracitata.

Per fare un esempio, posta la società **Alfa S.r.l.**, avente **quattro soci persone fisiche**, i quali nel corso del **2012** hanno effettuato ciascuno **versamenti** per **€ 3.500** a titolo di **finanziamento soci** ed **€ 3.500** a titolo di **versamento soci** in **conto capitale**, a fronte di un **apporto totale** nelle **casce sociali** di **€ 28.000**, nulla dovrà essere comunicato all'Anagrafe tributaria.

**ESCLUSIONI OGGETTIVE:** sono **esclusi** dalla **comunicazione** tutti i **dati** relativi agli **apporti già conosciuti** dall'Amministrazione finanziaria. È il caso, ad esempio, degli **aumenti di capitale sociale**, i cui **dati** sono **già in possesso** dell'Agenzia per effetto della **registrazione** fatta dal **notaio** della **delibera** dell'**assemblea dei soci** con cui è stato dato il **via libera** alla **sottoscrizione**.

Dall'altra saranno sempre **oggetto di comunicazione** i **dati** relativi ai **finanziamenti soci** «sopra soglia» formalizzati con lo **scambio di corrispondenza**; metodologia questa che, come noto, evita la **tassazione** del **3%** di cui all'art. 9, Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 131/1986 [CFF 12109], visto che in tali casi la **registrazione** scatta solo **in caso d'uso**.

**TERMINI e MODALITÀ di COMUNICAZIONE dei DATI:** come per la **comunicazione** dei **dati** relativi ai **beni** dati in **godimento** ai **soci/familiari**, anche per i **finanziamenti/capitalizzazioni** la **comunicazione** dovrà essere inviata attraverso i **canali telematici Entratel/Fisconline**, a regime, **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**, per il **solo anno 2012, entro il 12.12.2013**.

Ancora, anche questa **tipologia di comunicazione** potrà essere **annullata** ovvero **sostituita** entro il **termine di un anno** dalla **scadenza originaria** valida per l'**invio**.

Una questione che andrebbe chiarita è se il **contribuente**, in presenza sia di **beni** dati in **godimento** ai **soci/familiari** che di **finanziamenti/capitalizzazioni** concessi alla **società/ditta individuale**, sia obbligato alla **presentazione di due distinte comunicazioni**, ovvero possa presentarne anche solo **una cumulativa**.<sup>(3)</sup>

Sul punto si attende un pronunciamento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

**CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE:** come si evince dai due provvedimenti in esame, sia l'**invio** dei **dati** relativi ai **beni** dati in **godimento** ai **soci**, che quello relativo ai **finanziamenti/capitalizzazioni** concessi alla **società**, è finalizzato a permettere all'Agenzia delle Entrate un'**efficace ricostruzione sintetica** del **reddito** delle **persone fisiche**.

Tali **dati** infatti vanno a confluire insieme a molti altri (si pensi, ad esempio, a quelli relativi alle movimentazioni finanziarie) all'interno dell'Anagrafe tributaria, per poi essere lavorati con l'intento di creare **liste selettive di contribuenti** da sottoporre a **controllo**.

Per il futuro ci si attende quindi un'**azione amministrativa** rivolta sempre di più nei confronti di «obiettivi sicuri», i quali, trovandosi di fronte a pretese fondate, saranno probabilmente i primi a voler **evitare i rischi** di una **lite temeraria**, in luogo della **certezza** e dei **costi ridotti** connessi ad un'**adesione** raggiungibile in sede di **contraddittorio**.

<sup>(3)</sup> In tal caso la trasmissione dovrebbe essere fatta dalla società e non dal socio, visto che l'alternativa tra i due è prevista solo in riferimento all'assegnazione di beni dati in godimento al socio/familiare, e non anche per la comunicazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni concesse da questi ultimi alla società/ditta individuale.