

Circolare 13/2014

Spett.li clienti in indirizzo

Reggio Emilia, li 20/10/2014

## **DA RESTITUIRE COMPILATA E CON ALLEGATA LA DOCUMENTAZIONE ENTRO IL 24 OTTOBRE 2014**

**Oggetto: Comunicazione dei beni d'impresa concessi in godimento ai soci o familiari dell'imprenditore - Comunicazione dei finanziamenti o delle capitalizzazioni dei soci o familiari ricevuti dall'impresa - Nuovi provvedimenti attuativi dell'Agenzia delle Entrate**

### **QUADRO NORMATIVO**

L'art. 2, co. da 36-tercedies a 36-duodevicies, D.L. 13.8.2011, n. 138, conv. con modif. dalla L. 14.9.2011, n. 148 [CFF ② 6242], ha introdotto la disciplina fiscale della **concessione dei beni in godimento ai soci o ai familiari dell'imprenditore e dei finanziamenti**, poi chiarita dall'Agenzia delle Entrate con diversi documenti di prassi (CC.MM. 15.6.2012, n. 24/E, 19.6.2012, n. 25/E e C.M. 24.9.2012, n. 36/E).

La normativa prevede, tra l'altro, un **obbligo di comunicazione** dei relativi dati all'Amministrazione finanziaria, che – con riguardo al periodo d'imposta 2013 – deve essere assolto **entro il 30.10.2014**, così come stabilito dal **Prov. Dir. Agenzia Entrate 16.4.2014, n. 54581**: a tale fine, deve essere utilizzato l'**apposito modello**, contenente specifiche sezioni per la comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci, nonché dei **finanziamenti** e delle **capitalizzazioni** da questi effettuati, le cui modalità di trasmissione sono contenute nei **Prov. Dir. Agenzia Entrate 2.8.2013, n. 94902 e 94904**.

**SOGGETTI OBBLIGATI** : l'art. 2, co. 36-sexiesdecies, D.L. 13.8.2011, n. 138, conv. con modif. dalla L. 14.9.2011, n. 148 [CFF ② 6242], pone a carico dell'**impresa concedente** i beni in godimento e dei **soggetti utilizzatori** l'**obbligo di segnalare** all'Amministrazione finanziaria – al fine di agevolare l'attività di controllo – i **dati** relativi all'**attribuzione**.

La comunicazione deve essere effettuata da **tutti i contribuenti** che esercitano **attività d'impresa**, sia in forma **individuale** sia **collettiva**: non si tratta, quindi, soltanto delle **società di comodo** di cui all'art. 30, L. 23.12.1994, n. 724 [CFF ② 5555], ma anche di quelle **operative**, sia di **capitali** che di **persone**, nonché delle **imprese individuali** (Circolare Irdcec 27/IR/2012).

A questo proposito, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che **rientrano** nell'ambito applicativo di tale regime, purché residenti, anche le **stabili organizzazioni** di un **soggetto non residente**, gli **enti privati** di tipo **associativo** – limitatamente ai beni relativi alla sfera commerciale – e le società «esterovestite» di cui all'art. 73, co. 5-bis, D.P.R. 22.12.1986, n. 917 [CFF ② 5173] (C.M. 24/E/2012, par. 1).

Nel caso in cui il socio sia una **società fiduciaria** ed il bene sociale assegnato alla persona riferibile alla **quota**, oppure del **trust** con godimento del bene al **disponente**, la comunicazione deve essere fatta, riportando «*come soggetto beneficiario il fiduciante ovvero il disponente, trattandosi nella sostanza di detenzione indiretta di quote*» (C.M. 25/E/2012, par. 5.2).

Sono, invece, **escluse** dall'obbligo di comunicazione le **società semplici**, poiché soggetti che per loro natura non possono svolgere attività commerciale.

L'**invio** della **comunicazione** può essere effettuato, in via alternativa, dall'impresa **concedente** (individuale o collettiva), dal **socio** o dal **familiare** dell'imprenditore.

**OGGETTO della COMUNICAZIONE** : l'adempimento deve essere assolto per **ogni bene** (**strumentale**, merce o **patrimonio**) **concesso in godimento nel periodo d'imposta 2013**, anche se è stato attribuito in esercizi precedenti, qualora l'utilizzo si sia **protratto** anche nell'anno oggetto della comunicazione. Devono essere considerati **tutti i beni** di cui l'impresa ha conseguito la **disponibilità**, posseduti in **proprietà** o in base ad un **diritto reale**, ovvero ricevuti in **comodato** (C.M. 24/E/2012, par. 2): la comunicazione deve essere effettuata anche per i beni concessi **in godimento** dall'impresa ai **soci** o a **familiari** di questi ultimi, o ai soci o familiari di **altra società** appartenente al **medesimo gruppo**.

**ESCLUSIONI**: in termini generali, l'obbligo di comunicazione dei beni concessi in godimento **non ricorre** in tutti i casi in cui **non sussista alcun reddito diverso** in capo al **socio utilizzatore** (art. 67, co. 1, lett. h-ter), D.P.R. 917/1986 [CFF ② 5167]), poiché quest'ultimo ha versato alla società un corrispettivo per l'utilizzo del bene almeno pari al valore normale del diritto di godimento (C.M. 25/E/2012, par. 5.4).

Analogamente, è previsto l'esonero per i **beni concessi in godimento al socio dipendente** o al **lavoratore autonomo** – purché costituiscano fringe benefit di cui agli artt. 51 e 54, D.P.R. 917/1986 [CFF 5151 e 5154] – e per quelli attribuiti agli **amministratori** (C.M. 24/E/2012) o all'**imprenditore individuale**.

Analogamente, l'adempimento **non deve** essere **assolto** per:

- 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** che utilizzano gli stessi a scopo **istituzionale**;

- gli **alloggi** di **società cooperative edilizie** di **abitazione a proprietà indivisa** concessi ai propri **soci**;

- i beni ad **uso pubblico** per i quali è prevista la **deduzione integrale dei costi** (C.M. 36/E/2012), ad esempio i veicoli di cui all'art. 164, co. 1, lett. a), n. 2), [CFF ② 5264], come i taxi, a nulla rilevando che, per propria natura, possano prestarsi ad un uso promiscuo. Alla medesima conclusione si deve pervenire anche per le altre fattispecie di **deducibilità integrale** stabilite dalla medesima norma, ossia laddove i veicoli costituiscano **oggetto proprio** dell'**attività d'impresa** (rivenditori e concessionari d'auto, imprese di noleggio, autoscuole, ecc.).

Per i **beni a deducibilità limitata** (tipicamente le auto aziendali) concessi in godimento ai soci di **società «trasparenti»** (artt. 5 e 116 [CFF ② 5105 e 5216]), l'obbligo di comunicazione è **escluso** qualora il **maggior reddito imputato** ai soci per effetto dell'indeducibilità dei costi sia **maggiore** al **valore** che costituisce reddito diverso in capo all'**utilizzatore** (che per le auto è quantificato con le regole del benefit di cui all'art. 51, D.P.R. 917/1986).

L'obbligo di comunicazione **non sussiste**, inoltre, quando i **beni concessi in godimento al singolo socio** o **familiare dell'imprenditore soddisfano congiuntamente due requisiti**:

1) hanno un **valore non superiore** ad e **3.000**, al **netto dell'Iva**;

2) sono compresi nella **categoria residuale «altro»**, ovvero **diversa** dalle seguenti:

- A. autovettura;
- B. unità da diporto;
- C. aeromobile;
- D. immobile.

È il caso, ad esempio, degli **strumenti di telefonia mobile**, oppure delle macchine d'ufficio portatili, come un notebook o un tablet.

#### **COMUNICAZIONE dei FINANZIAMENTI e delle CAPITALIZZAZIONI:**

il Prov. Dir. Agenzia Entrate 2.8.2013, n. 94904 disciplina l'**obbligo di comunicazione** dei **finanziamenti** e delle **capitalizzazioni effettuate** dai **soci** o dai **familiari** nei **confronti dell'impresa**, non essendo espressamente stabilito dal co. 36-septiesdecies dell'art. 2, D.L. 138/2011. L'adempimento è **dovuto** qualora l'**importo complessivo** di **ciascun apporto**, distintamente per finanziamenti e capitalizzazioni, sia **pari** o **superiore** ad e **3.600**, a nulla rilevando le eventuali restituzioni. Tale limite si riferisce distintamente, per **singolo socio**, ai **finanziamenti annui** ed alle **capitalizzazioni annue**.

L'obbligo di comunicazione dei versamenti soci sussiste **a prescindere** dalla circostanza che gli stessi siano **funzionali** alla **successiva acquisizione** del bene concesso in godimento ai soci «finanziatori» (C.M. 25/E/2012, p.to 5.3), il che appare **in contrasto** con la **finalità** della **norma** di voler intercettare le situazioni in cui la società funge da **schermo** tra il bene ed il reale soggetto che dispone del bene stesso (socio), con evidenti **ripercussioni negative** in relazione alla capacità di **ricostruzione sintetica** del reddito della **persona fisica socio** della società.

Rientrano nell'obbligo di comunicazione **solamente** le **capitalizzazioni** a fronte delle quali si realizza un **apporto «reale»** di **denaro**, quali ad esempio gli aumenti di capitale o i versamenti soci a patrimonio netto, e **non anche** le «**riallocazioni**» nell'ambito del patrimonio netto stesso (aumenti del capitale con passaggio delle riserve), ovvero le **mere sottoscrizioni** di **aumenti di capitale senza effettivo versamento**: la data da indicare nel campo BG03, casella 1, della comunicazione, è quella in cui è avvenuta l'**effettiva erogazione** del **versamento** da parte del **socio**.

L'obbligo di comunicazione deve essere assolto anche dai contribuenti in **contabilità semplificata**, in presenza di **conti correnti dedicati** all'attività dell'impresa oppure di altri documenti – come le scritture private – da cui sia **desumibile** l'effettuazione del **finanziamento** o della **capitalizzazione**.

**FINANZIAMENTI ESCLUSI:** secondo quanto stabilito dal punto 3.1 del Prov. Dir. Agenzia Entrate 94904/2013, sono **esonerati** dall'obbligo di comunicazione «*dati relativi agli apporti già in possesso dell'Amministrazione finanziaria*». A mero titolo esemplificativo, e non esaustivo, gli «apporti» già conosciuti dagli organi di controllo possono riguardare i **finanziamenti effettuati** dai **soci persone fisiche** con **atto scritto** o con **scrittura privata autenticata**, in quanto soggetti all'**obbligo di registrazione** (nel termine fisso di 20 giorni con imposta proporzionale

del 3%, ex art. 9 della Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 26.4.1986, n. 131 [CFF ① 2109], concernente **tutti** gli «*atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale*»), ovvero gli **apporti** di **capitale** o di **patrimonio** risultanti da verbali di **assemblea straordinaria** redatti davanti ad un **notaio**, che procede alla **successiva registrazione** dell'atto presso l'Ufficio competente.

Sono, inoltre, **esclusi** i **finanziamenti** erogati alle **società** da **soci** a **loro volta società** o enti, così come quelli erogati dai **familiari** dei soci, nonché quelli eseguiti dal **titolare dell'impresa familiare** o dai **collaboratori familiari** all'impresa stessa.

La **rinuncia** dei **finanziamenti** dei **soci**, non comportando **alcun esborso** di denaro, non determina **alcun obbligo di comunicazione**, poiché l'obbligo è vincolato ad un'effettiva immissione di denaro

nella società, quale evento rilevante per la ricostruzione sintetica del reddito. Sono, in ogni caso, escluse dall'obbligo di comunicazione le **imprese in contabilità semplificata**, nonché i contribuenti **minimi**, i **super semplificati** (o ex minimi) e coloro che aderiscono al regime delle **nuove iniziative produttive**, in assenza di un **conto dedicato** all'attività.

**CONTENUTO della COMUNICAZIONE** : il modello di comunicazione allegato ai Provv. Dir. Agenzia Entrate 94902/2013 e 94904/2013 accoglie sia i **dati** relativi ai **beni** concessi in godimento ai **soci** o **familiari**, sia gli elementi necessari per individuare i **versamenti** ed i **finanziamenti** dei soci.

Il modello, che come detto può essere presentato alternativamente dal soggetto concedente o dall'utilizzatore del bene, si compone in sostanza di due parti:

- una **prima parte generale**, in cui indicare i **dati** relativi al **soggetto** cui si **riferisce** la comunicazione, e i dati del soggetto che **concede** o **utilizza** il bene (questi ultimi al rigo BG01);
- una **seconda parte, più specifica** (dal rigo BG02 al rigo BG10), in cui sono richieste diverse **informazioni** concernenti i **beni** concessi in godimento, ovvero i **finanziamenti** e le **capitalizzazioni** effettuate.

In ogni caso, nella **comunicazione** devono essere **indicati** i **seguenti dati**:

- il **codice fiscale**, i **dati anagrafici** e lo **Stato estero** di **residenza** della **persona fisica**. Nel caso di **ente collettivo**, devono essere riportati il **codice fiscale**, la **denominazione**, il **Comune** del **domicilio fiscale** o lo **Stato estero** di **residenza**;
- **informazioni** circa l'**utilizzo** del **bene** (rigo BG02): **esclusivo** («casella 1»), **non esclusivo** («casella 2») o **subentrante** («casella 3»);
- nel rigo BG03, la **data** della **concessione del bene**, specificando la data di **inizio** e quella di **fine** concessione (caselle 2 e 3), ovvero il giorno del **finanziamento** o della **capitalizzazione**, nonché la **causale** del contratto (comodato, caso d'uso o altro);
- dal rigo BG04 al rigo BG08, i **dati** relativi al **bene concesso in godimento** (autovettura, altro veicolo, unità da diporto, aeromobile, immobile o altro bene);
- nel rigo BG09, il **corrispettivo versato** dal **socio** o dal **familiare** per l'**utilizzo del bene**, ed il **valore di mercato** (tale rigo è evidentemente funzionale alla determinazione del reddito diverso in capo all'utilizzatore);
- nel rigo BG10, infine, devono essere indicati l'**ammontare** dei **finanziamenti** ed il **valore** delle **capitalizzazioni** o degli **apporti**.

Il modello di comunicazione non contiene lo spazio per la **sottoscrizione**, poiché trattasi di una comunicazione, e non di una dichiarazione: in presenza di **finanziamenti** e **versamenti soci**, occorre compilare due intercalari distinti, e se tali erogazioni vengono concesse in date differenti, è necessario indicare il giorno in cui è avvenuto l'ultimo versamento. L'obbligo riguarda i beni concessi in godimento ed i finanziamenti ricevuti nel periodo d'imposta, a prescindere che lo stesso coincida o meno con l'anno solare.

## COMUNICAZIONE DEI BENI AI SOCI, DEI FINANZIAMENTI E DELLE CAPITALIZZAZIONI

### **Oggetto**

- **Beni d'impresa** concessi **in godimento**, per un corrispettivo **inferiore** al valore di godimento, nel corso dell'esercizio, anche se l'attribuzione risale al passato;
- **finanziamenti** e **capitalizzazioni** ricevuti nel corso del periodo d'imposta

### Esclusioni

- **Beni** per i quali l'utilizzatore **non consegue un reddito diverso** (art. 67, co. 1, lett. h-ter), D.P.R. 917/1986);
- beni concessi in godimento al **socio dipendente** o **lavoratore autonomo** – con **addebito del fringe benefit** (artt. 51 e 54, D.P.R. 917/1986) – e agli **amministratori**, nonché all'**imprenditore individuale**;
- beni di valore **inferiore** ad e **3.000**, **finanziamenti** e **capitalizzazioni** di importo **inferiore** ad e **3.600**

### Scadenza

- **Entro il 30° giorno successivo** alla **chiusura del periodo d'imposta** in cui i beni sono concessi o permangono in **godimento**, oppure i finanziamenti e le capitalizzazioni sono **ricevuti (30.10.2014)** per il periodo d'imposta 2013, qualora coincidente con l'anno solare)

### Sanzioni

- **30%** della **differenza** tra il **valore di mercato del diritto di godimento del bene** e il **corrispettivo pattuito**, se la comunicazione è **omessa, incompleta** o **inesatta**. Salvo che la società non abbia **dedotto** i costi relativi al bene concesso in godimento, e l'utilizzatore abbia **tassato** il reddito diverso (sanzione da e 258,23 ad e 2.065,83);
- sanzione da e 206,58 ad e 5.164,57 nei casi di **omessa, incompleta** o **inesatta comunicazione** dei **finanziamenti** o delle **capitalizzazioni**

**TERMINE di PRESENTAZIONE:** il Provv. Dir. Agenzia Entrate 16.4.2014, n. 54581, ha **modificato** la **scadenza** per la **trasmissione** – originariamente fissata al 30.4 dell'anno seguente a quello di riferimento – stabilendo che l'adempimento deve essere assolto «**entro il trentesimo giorno successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui i beni sono concessi o permangono in godimento**», oppure in cui i **finanziamenti** o le **capitalizzazioni** sono stati ricevuti. In altre parole, nel caso del contribuente avente il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare 2013, la comunicazione dei beni concessi in godimento, dei finanziamenti e delle capitalizzazioni deve essere presentata entro il **30.10.2014**: ai fini dell'individuazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni effettuate nel 2013, è necessario avere riguardo al momento in cui è avvenuta l'**effettiva movimentazione finanziaria** da parte del socio o familiare, a prescindere dalla data in cui tale soggetto si sia impegnato a versare l'apporto in società.

**SANZIONI:** l'art. 2, co. 36-sexiesdecies, D.L. 138/2011, prevede che l'**omissione** della comunicazione, ovvero la trasmissione della stessa sulla base di **dati incompleti** o **non veritieri**, comporta l'applicazione di una **sanzione amministrativa** pari al **30%** della **differenza** tra il **valore di mercato** ed il **corrispettivo**, salvo il caso in cui l'impresa non abbia **dedotto** il costo relativo ai beni ed il beneficiario del godimento abbia assoggettato ad imposizione, come reddito diverso, il **maggior valore di mercato** rispetto al corrispettivo annuo pattuito. Al ricorrere di quest'ultima ipotesi, è dovuta la **minor sanzione** prevista dall'art. 11, co. 1, lett. a), D.Lgs. 18.12.1997, n. 471 [CFF ② 9459], ovvero quella in **misura fissa**, da un minimo di e 258,23 ad un massimo di e 2.065,83 anziché proporzionale.

Diversamente, nel caso di **omessa comunicazione** dei **finanziamenti** e delle **capitalizzazioni** erogate dai soci, è applicabile la sanzione di cui all'art. 13, co. 2, D.P.R. 29.9.1973, n. 605 [CFF ② 8563], ovvero **da e 206,58** ad e **5.164,57** con possibilità di **riduzione** alla **metà** nell'eventualità della trasmissione di dati **incompleti** oppure **inesatti**.

**STUDIO CATELLANI**  
COMMERCIALISTI -REVISORI CONTABILI

---

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti

**STUDIO CATELLANI**  
COMMERCIALISTI - REVISORI CONTABILI

---

Spett.le Studio,

.....  
.....  
.....

**OGGETTO:** Comunicazioni dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento e dei finanziamenti/capitalizzazioni ricevuti dall'impresa

In relazione alla comunicazione all'Anagrafe tributaria di cui all'art. 2 commi 36-*sexiesdecies* e 36-*septiesdecies* del DL 13.8.2011 n. 138 convertito nella L. 14.9.2011 n. 148, si comunicano i dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari, nonché i finanziamenti e le capitalizzazioni ricevuti dall'impresa.

Nome della Società/Impresa				
Nome del Socio/Familiare <sup>1</sup>				
Descrizione del bene <sup>2</sup>	Contratto e utilizzo <sup>3</sup>	Identificativo del bene <sup>4</sup>	Corrispettivo <sup>5</sup>	Valore di mercato

Descrizione del finanziamento/capitalizzazione <sup>6</sup>	Data dell'erogazione	Importo

Firma

.....

1 Compilare una Scheda per ogni socio o familiare.

2 Indicare: autovettura, altro veicolo, unità da diporto, aeromobile, immobile, altro bene se di importo superiore a 3.000,00 euro, al netto dell'IVA. Sono esclusi dall'obbligo di 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 artt. 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;

# STUDIO CATELLANI

## COMMERCIALISTI -REVISORI CONTABILI

---

- i beni ad uso pubblico per i quali è prevista l'integrale deducibilità dei relativi costi nonostante l'utilizzo privatistico riconosciuto per legge (ad esempio, i taxi).

3 Indicare se si tratta di comodato, caso d'uso, altro e la data di stipula del contratto. Indicare anche l'utilizzo esclusivo o non esclusivo.

4 Indicare:

- per le autovetture e gli altri veicoli, il numero di telaio;
- per le unità da diporto, i metri;
- per gli aeromobili, la potenza motore in kw;
- per gli immobili, Comune e Provincia di ubicazione, il foglio e la particella.

Indicare anche la data di inizio e di fine della concessione in godimento.

5 Ai fini della comunicazione, deve sussistere una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato del diritto di godimento.

6 Indicare gli apporti verso l'impresa. Sono esclusi dall'obbligo di comunicazione i dati relativi a:

- finanziamenti o capitalizzazioni di importo annuo inferiore a 3.600,00 euro (tale limite opera distintamente con riferimento a ciascuna tipologia di apporto);
- qualsiasi apporto già conosciuto dall'Amministrazione finanziaria (ad esempio, i finanziamenti effettuati per atto pubblico o scrittura privata autenticata).

**STUDIO CATELLANI**  
COMMERCIALISTI - REVISORI CONTABILI

---

Spett.le Studio,

.....  
.....  
.....

**OGGETTO:** Dichiarazione di mancata concessione di beni dell'impresa in godimento a soci o familiari

In relazione alla comunicazione all'Anagrafe tributaria di cui all'art. 2 co. 36-*sexiesdecies* del DL 13.8.2011 n. 138 convertito nella L. 14.9.2011 n. 148, informo che nel corso del 2013 nessun bene dell'impresa è in godimento a soci o a familiari.

Firma

.....

**STUDIO CATELLANI**  
COMMERCIALISTI - REVISORI CONTABILI

---

Spett.le Studio,

.....  
.....  
.....

**OGGETTO:** Dichiarazione di mancato ricevimento di finanziamenti o capitalizzazioni rilevanti

In relazione alla comunicazione all'Anagrafe tributaria di cui all'art. 2 co. 36-*septiesdecies* del DL 13.8.2011 n. 138 convertito nella L. 14.9.2011 n. 148, informo che nel corso del 2013 non è stato ricevuto dall'impresa alcun finanziamento o capitalizzazione, effettuato da soci o familiari dell'imprenditore, di importo complessivo annuo pari o superiore a 3.600,00 euro.

*In alternativa*

In relazione alla comunicazione all'Anagrafe tributaria di cui all'art. 2 co. 36-*septiesdecies* del DL 13.8.2011 n. 138 convertito nella L. 14.9.2011 n. 148, informo che i finanziamenti o le capitalizzazioni ricevuti dall'impresa nel corso del 2013, effettuati da soci o familiari dell'imprenditore, sono stati tutti oggetto di atti registrati.

Firma

.....