

CONCESSIONE IN GODIMENTO DI BENI DELL'IMPRESA A SOCI E FAMILIARI DELL'IMPRENDITORE

*Nella manovra di ferragosto stretta sui beni dell'impresa
concessi in uso gratuito*

Con la manovra di ferragosto, è stata introdotta una nuova fattispecie di reddito diverso, che si identifica nell'utilizzo di beni aziendali da parte dei soci o familiari dell'imprenditore, qualora tale utilizzo sia gratuito o a corrispettivo inferiore a quello di mercato. In capo al soggetto concedente è prevista l'indeducibilità dei costi relativi a detti beni; inoltre, sono previsti precisi obblighi di comunicazione in capo al concedente o utilizzatore in merito all'utilizzo di tali beni.

In sede di conversione in legge del D.L. n. 138/2011 (manovra di ferragosto), è stata modificata la disciplina fiscale per i soci che utilizzano beni di impresa a canoni inferiori al valore di mercato e per le imprese che concedono in uso tali beni a soci o familiari.

Le disposizioni, contenute nell'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevices, sono finalizzate a contrastare il fenomeno di intestazione "fittizia" di beni utilizzati a titolo personale da soci o familiari dell'imprenditore. Riguardano, infatti, le fattispecie in cui i beni non fuoriescono dal regime d'impresa, ma vengono concessi in godimento a soci o familiari a condizioni diverse da quelle che caratterizzano il mercato, quindi senza corrispettivo o con corrispettivo inferiore a quello corrente.

1. REDDITI DIVERSI: UNA NUOVA FATTISPECIE

L'art. 2, comma 36-terdecies, del citato decreto introduce una nuova fattispecie tra i redditi diversi, disciplinati dall'articolo 67 del TUIR.

In particolare, con l'introduzione della nuova lettera h-ter) nel corpo dell'articolo 67, comma 1, TUIR, costituisce "reddito diverso" 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.**

ARTICOLO 67 TUIR

Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

..omississ..)

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;

Si ritiene che la disposizione sia applicabile alle imprese familiari, alle società di capitali e di persone, **con la sola esclusione delle società semplici** (per il riferimento della norma ai "beni dell'impresa").

2. UTILIZZO DI BENI D'IMPRESA A CANONI INFERIORI A QUELLI DI MERCATO

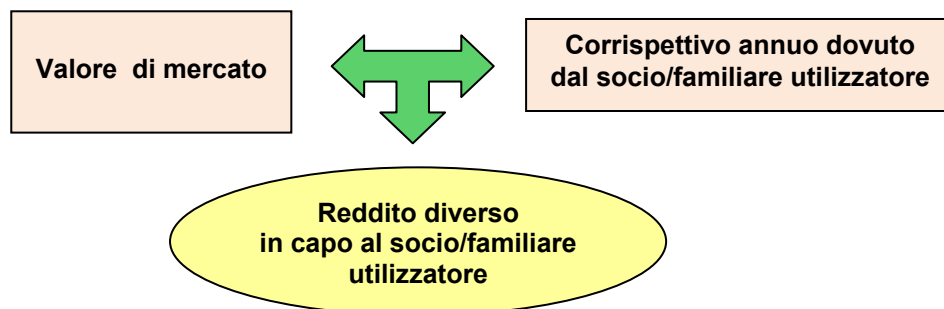
Una volta individuata la nuova fattispecie reddituale, il legislatore si preoccupa da un lato di imputare tale reddito in capo all'utilizzatore, dall'altro di considerare indeducibile il relativo costo per l'impresa intestataria del bene. Infine, per consentire un'attività di controllo da parte dell'Amministrazione, è previsto l'invio di un'apposita comunicazione contenente i dati relativi ai beni concessi in godimento.

2.1 Familiare o socio utilizzatore: reddito diverso

Il socio o familiare che utilizza beni intestati all'impresa o società pagando canoni inferiori ai prezzi correnti, deve includere nel proprio reddito imponibile la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo pagato per la concessione in godimento di tali beni.

Come previsto dall'articolo 2, comma 36-quinquiesdecies, tale differenza concorre a formare il reddito imponibile del socio o familiare utilizzatore come reddito diverso, ai sensi della nuova fattispecie reddituale di cui all'articolo 67, comma 1, lett. h-ter), TUIR.

Gli elementi da confrontare sono il valore di mercato e il corrispettivo annuo dal socio o familiare utilizzatore.



Al riguardo, va specificato che:

- per “**valore di mercato**” si ritiene debba farsi riferimento al valore normale, di cui all’articolo 9, comma 3, del TUIR: prezzo o corrispettivo mediamente praticato per beni e servizi della stessa specie, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione (per quanto possibile, si fa riferimento ai prezzi di listino o tariffe);
- i “**familiari**”, dovrebbero essere quelli indicati all’articolo 5, comma 5, TUIR: coniuge, parenti entro il terzo grado, affini entro il secondo grado.

Si ritiene che nel caso in cui il bene sia concesso in godimento per un periodo di tempo inferiore all’anno, i valori dovrebbero essere **ragguagliati**. Inoltre, se il socio o familiare utilizzatore è anche dipendente o amministratore della società, la disciplina in argomento non dovrebbe trovare applicazione, in quanto, nei confronti dei medesimi soggetti, è già operativa la disposizione in merito alla tassazione dei “**fringe benefit**”.

Sul punto, è auspicabile un chiarimento ufficiale da parte dell’Agenzia delle entrate.

2.2 Impresa concedente: indeducibilità del costo

I costi imputabili ai beni dell’impresa che sono stati concessi in godimento a soci o familiari dell’imprenditore per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento, sono indeducibili.

Il comma 36-quaterdecies, dell’articolo 2, dispone infatti che:

Art.2, c. 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.

2.3 La comunicazione all’Agenzia delle entrate

Al fine di consentire un’attività di controllo da parte dell’Amministrazione, il legislatore ha introdotto un obbligo di comunicazione all’Agenzia delle entrate dei dati relativi ai beni concessi in godimento per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato (art. 2, comma 36-sexiesdecies).

L’obbligo di comunicazione grava sull’impresa concedente o sul socio/familiare utilizzatore, con modalità e termini che saranno stabiliti in un apposito provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, da emanarsi entro il 16 novembre 2011 (cioè, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione).

La disposizione citata prevede la **sanzione** da applicarsi nel caso di omessa presentazione della comunicazione, o nel caso di invio della stessa con dati incompleti o non veritieri: in tal caso, a carico dell’impresa concedente, in solido con il socio/familiare utilizzatore, è prevista una **sanzione pari al 30%** della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo.

In luogo della sanzione proporzionale sopraindicata, è prevista una **sanzione fissa, da un minimo di euro 258,23 ad un massimo di euro 2.065,83**, qualora la comunicazione sia stata omessa, o presentata con dati incompleti o non veritieri, ma l’impresa concedente non abbia dedotto i costi relativi ai beni dell’impresa concessi in godimento, e i soci o familiari utilizzatori abbiano tassato, come reddito diverso, la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo relativo al godimento dei beni.

Quindi, in sintesi:

Fattispecie sanzionabile	Sanzione	
Omessa presentazione della comunicazione	30% della differenza tra il valore di mercato ed il corrispettivo annuo del bene concesso in godimento	Da euro 258,23 a euro 2.065,83 se: <ul style="list-style-type: none"> • l'impresa non ha dedotto i costi; • l'utilizzatore ha tassato la differenza di valore.
Tardiva o incompleta presentazione della comunicazione		

2.4 Controllo e determinazione sintetica dei redditi degli utilizzatori

L'articolo 2, comma 36-septiesdecies, stabilisce che l'Agenzia delle entrate procede a controllare sistematicamente la posizione dei soggetti persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento.

Ai fini della determinazione sintetica del reddito dei soggetti utilizzatori (persone fisiche) l'Agenzia terrà conto di qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società.

3. DECORRENZA

Le novità sopraindicate si applicano, ai sensi dell'articolo 2, comma 36-duodevicies, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto. La nuova disciplina va quindi applicata **dal 2012**.

Per quanto riguarda la determinazione degli **acconti per il 2012** ai fini delle imposte dirette, il legislatore ha precisato che l'imposta 2011 va ricalcolata applicando le nuove disposizioni.