

# Comunicazione dei beni ai soci (disciplina generale)

Per effetto dell'art. 2, comma 36-*sexiesdecies* del DL n. 138/2011, a decorrere dal 2012 i soggetti che esercitano attività d'impresa (ad esclusione delle società semplici) – o in alternativa i soci o familiari – devono comunicare all'Anagrafe tributaria i dati dei soci o dei familiari che hanno ricevuto in godimento beni dell'impresa.

Nello specifico, la comunicazione deve essere effettuata per ogni bene concesso in godimento nel periodo d'imposta, qualora sussista una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene e il valore di mercato del diritto di godimento. L'obbligo sussiste anche se il bene è stato concesso in godimento in periodi precedenti, soltanto, però, se l'utilizzo permane nell'anno cui si riferisce la comunicazione: in pratica, a titolo esemplificativo, i beni concessi in godimento nel 2011 devono essere oggetto di comunicazione 2012 soltanto se l'utilizzo permane nel 2012.

Il provvedimento in commento, tuttavia, circoscrive l'ambito oggettivo della comunicazione, **escludendo da tale obbligo:**

- **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;
- i beni ad uso pubblico per i quali è prevista l'integrale deducibilità dei relativi costi nonostante l'utilizzo privatistico riconosciuto per legge;
- i beni concessi in godimento al socio o familiare dell'imprenditore, inclusi nella categoria "altro" del modello (vale a dire i beni diversi da autovetture o altri veicoli, unità da diporto, aeromobili, immobili), di valore non superiore a 3.000 euro, al netto dell'IVA;
- i finanziamenti concessi ai soci o ai familiari dell'imprenditore.

L'obbligo, inoltre, non scatta quando i beni concessi in godimento al socio o familiare dell'imprenditore, inclusi nella categoria "altro" del tracciato record siano di valore non superiore a tremila euro, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Con riferimento ai dati da esporre nella comunicazione, il provvedimento precisa che devono essere indicati:

- codice fiscale, dati anagrafici e Stato estero per i non residenti, in caso di persone fisiche;
- codice fiscale, denominazione e comune di domicilio fiscale o Stato estero di residenza, per i soggetti diversi.

Oltre a tali elementi, devono essere fornite informazioni in merito all'utilizzo del bene, alla data di concessione (data di inizio e fine), al corrispettivo versato e al valore di mercato del bene.

# Comunicazione per i beni ai soci-amministratori

Niente comunicazione per i beni ai soci-amministratori. L'adempimento in scadenza il prossimo 12 dicembre è stato oggetto di diverse esclusioni soggettive e oggettive da parte del provvedimento 94902/2013 delle Entrate che vanno coordinate con il contenuto della circolare 36/E/2012. L'esclusione sui beni ai soci-amministratori si può estendere anche alle società di persone (Snc e Sas), anche se con alcune precisazioni. Ma proviamo a vedere nel dettaglio.

Il punto 3.1 del provvedimento 94902/2013 del 2 agosto scorso dispone che sono esclusi dalla comunicazione i beni agli amministratori che - visto l'ambito applicativo della disposizione - siano soci o familiari dei soci. 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. In queste circostanze, 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 presupposto per l'esclusione dalla comunicazione telematica va quindi individuato nel ruolo societario assunto dal socio o dal familiare. Per le società di capitali (Spa o Srl) la composizione dell'organo amministrativo è determinato dall'assemblea nel contesto dei limiti statutari. La decisione delle Entrate di escludere dalla comunicazione telematica i beni concessi in uso agli amministratori tout court è probabilmente legata al fatto che in questi casi le regole del Tuir già prevedono un sistema di temperamento nella deduzione dei costi (articolo 164) e nella tassazione del reddito (articoli 51 e 54), che permette di evitare il monitoraggio necessario, invece, per i soci o i familiari.

Nel caso di società di persone la soluzione va ricercata in relazione al tipo di società.

- Sas (Società in accomandita semplice). L'articolo 2318 del Codice civile dispone che l'amministrazione della società può essere conferita soltanto 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.

- Snc (Società in nome collettivo). L'articolo 2295 del Codice civile prevede che nei patti sociali devono essere individuati i soci che hanno l'amministrazione e la rappresentanza della società individuando anche i limiti, se previsti, della delega conferita. Ciò lascia intendere che, a prescindere dalla responsabilità sociale disciplinata dall'articolo 2304 del Codice civile, vi possono comunque essere anche soci non amministratori nelle Snc. Per capire, quindi, se scatti o meno l'esclusione dall'obbligo prevista dal provvedimento, occorrerà riscontrare il presupposto verificando i patti sociali.

Ma la comunicazione è necessaria anche quando il bene d'impresa è utilizzato dal socio (o dal relativo familiare) non per scopi eminentemente privatistici? Se la logica della comunicazione, infatti, è di monitorare la tassazione in capo all'utilizzatore del reddito diverso (quadro RL) come previsto anche dall'articolo 2, comma 36-sexiesdecies, del Dl 138/2011, allora l'invio interessa solo gli utilizzi privati e non anche quelli diversi. Tuttavia il provvedimento del 2 agosto rende obbligatoria la trasmissione telematica anche per i beni concessi al socio dipendente o lavoratore autonomo, qualora il benefit non sia stato tassato in capo all'utilizzatore, risolvendo implicitamente il dubbio. Poi la circolare 36/E/2012 fa riferimento alla concessione in uso al socio di un «bene strumentale». La comunicazione, quindi, sembra avere nelle intenzioni delle Entrate la funzione di monitorare tutti gli utilizzi dei beni d'impresa da parte dei soci (o dei relativi familiari), in presenza di un differenziale tra corrispettivo annuo per il godimento del bene e il valore di mercato del diritto di godimento. Tuttavia la tassazione del compenso in natura (articolo 54 del Tuir) per i lavoratori autonomi presuppone il sinallagma di una prestazione da parte del professionista. È dubbio, per esempio, che il mero utilizzo dello studio intestato alla società da parte del socio avvocato possa generare implicitamente un reddito professionale sull'utilizzatore se non svolge alcuna attività lavorativa a favore della società.

# Esempi ed ipotesi

## Esclusione ed obbligo della comunicazione dei beni concessi a soci e familiari

### L'ADDEBITO DEL BENEFIT

Dedra Srl è partecipata da due soci anche amministratori e detiene un immobile a uso abitativo concesso a titolo gratuito a uno dei due soci a partire dal 1° gennaio 2010. L'utilizzo è certificato da un contratto di comodato registrato all'agenzia delle Entrate. Il valore normale dell'utilizzo è di 10.800 euro (stime Omi).

La società ha sostenuto nel 2012 spese riferite all'immobile per 2.200 euro. Mentre il benefit pari a 3.400 euro (calcolato sulla base di quanto previsto dall'articolo 51, comma 4, lettera c del Tuir) è tassato annualmente in busta paga.

### GLI ESONERI

Niente comunicazione per il bene concesso in quanto l'esenzione è prevista dal punto 3.1 del provvedimento 2013/94902 delle Entrate del 2 agosto scorso. Allo stesso tempo la società ha ripreso a tassazione l'intero importo delle spese riferibili all'immobile (2.200 euro).

Non si genera un reddito diverso per il socio utilizzatore per il quale invece si applica l'articolo 51 del Tuir (circolare 24/E/2012).

### IL COMODATO GRATUITO

Beta Srl ha due soci che detengono rispettivamente il 70% e il 30% del capitale e detiene un appartamento concesso a titolo 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. Il valore normale del diritto dell'utilizzo ammonta a 9.600 euro.

### LA COMPILAZIONE

Beta dovrà comunicare il bene concesso in uso. Nel 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

I dati catastali dell'immobile vanno indicati nel rigo BG07. È necessario barrare la casella «Immobile» e indicare Comune e sigla della provincia di ubicazione, numero di foglio e di particella. Nel rigo BG09 del modello di comunicazione va inserito il corrispettivo versato (pari a zero nel caso esaminato) e il valore di mercato riferibile all'utilizzo del bene che in questa circostanza ammonta a 9.600 euro.

## Decreto-legge del 13 agosto 2011 n. 138 -

Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo.

*Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 188 del 13 agosto 2011 - Nota: Decreto convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011 n. 148.*

### Articolo 2 -

Art. 2 Disposizioni in materia di entrate

*In vigore dal 17 settembre 2011*

1. Le disposizioni di cui agli articoli 9, comma 2, del [decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 30 luglio 2010, n. 122](#), e 18, comma 22-bis, del [decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 15 luglio 2011, n. 111](#), continuano ad applicarsi nei termini ivi previsti rispettivamente dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2013 e dal 1° agosto 2011 al 31 dicembre 2014.

2. In considerazione della eccezionalità della situazione economica internazionale e tenuto conto delle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea, a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2013 sul reddito complessivo di cui all'[articolo 8 del testo unico delle imposte sui redditi](#) di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), e successive modificazioni, di importo superiore a 300.000 euro lordi annui, e' dovuto un contributo di solidarieta' del 3 per cento sulla parte eccedente il predetto importo. Ai fini della verifica del superamento del limite di 300.000 euro rilevano anche il reddito di lavoro dipendente di cui all'[articolo 9, comma 2, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 30 luglio 2010, n. 122](#), al lordo della riduzione ivi prevista, e i trattamenti pensionistici di cui all'[articolo 18, comma 22-bis, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 15 luglio 2011, n. 111](#), al lordo del contributo di perequazione ivi previsto. Il contributo di solidarieta' non si applica sui redditi di cui all'[articolo 9, comma 2, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 30 luglio 2010, n. 122](#), e di cui all'[articolo 18, comma 22-bis, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 15 luglio 2011, n. 111](#). Il contributo di solidarieta' e' deducibile dal reddito complessivo. Per l'accertamento, la riscossione e il contenzioso riguardante il contributo di solidarieta', si applicano le disposizioni vigenti per le imposte sui redditi. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro il 30 ottobre 2011, sono determinate le modalita' tecniche di attuazione delle disposizioni di cui al presente comma, garantendo l'assenza di oneri per il bilancio dello Stato e assicurando il coordinamento tra le disposizioni contenute nel presente comma e quelle contenute nei citati [articoli 9, comma 2, del decreto-legge n. 78 del 2010](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge n. 122 del 2010](#), e [18, comma 22-bis, del decreto-legge n. 98 del 2011](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge n. 111 del 2011](#). Con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, l'efficacia delle disposizioni di cui al presente comma puo' essere prorogata anche per gli anni successivi al 2013, fino al raggiungimento del pareggio di bilancio.

2-bis. Al [decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#), sono apportate le seguenti modifiche:

a) il primo comma dell'articolo 16 e' sostituito dal seguente:

"L'aliquota dell'imposta e' stabilita nella misura del ventuno per cento della base imponibile dell'operazione.";

b) il secondo comma dell'articolo 27 e' sostituito dal seguente:

"Per i commercianti al minuto e per gli altri contribuenti di cui all'articolo 22 l'importo da versare o da riportare al mese successivo e' determinato sulla base dell'ammontare complessivo dell'imposta relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili registrate per il mese precedente ai sensi dell'articolo 24, calcolata su una quota imponibile ottenuta dividendo i corrispettivi stessi per 104 quando l'imposta e' del quattro per cento, per 110 quando l'imposta e' del dieci per cento, per 121 quando l'imposta e' del ventuno per cento, moltiplicando il quoziente per cento ed arrotondando il prodotto, per difetto o per eccesso, al centesimo di euro";

c) la rubrica della tabella B e' sostituita dalla seguente:

"Prodotti soggetti a specifiche discipline".

2-ter. Le disposizioni del comma 2-bis si applicano alle operazioni effettuate a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

2-quater. La variazione dell'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 2-bis non si applica alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli enti e istituti indicati nel quinto comma dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per le quali al giorno precedente la data di cui al comma 2-ter sia stata emessa e registrata la fattura ai sensi degli articoli 21, 23 e 24 del predetto decreto, ancorche' al medesimo giorno il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

3. Il Ministero dell'economia e delle finanze-Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, con propri decreti dirigenziali adottati entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, emana tutte le disposizioni in materia di giochi pubblici utili al fine di assicurare maggiori entrate, potendo tra l'altro introdurre nuovi giochi, indire nuove lotterie, anche ad estrazione istantanea, adottare nuove modalita' di gioco del Lotto, nonche' dei giochi numerici a totalizzazione nazionale, variare l'assegnazione della percentuale della posta di gioco a montepremi ovvero a vincite in denaro, la misura del prelievo erariale unico, nonche' la percentuale del compenso per le attivita' di gestione ovvero per quella dei punti vendita. Il Direttore generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato puo' proporre al Ministro dell'economia e delle finanze di disporre con propri decreti, entro il 30 giugno 2012, tenuto anche conto dei provvedimenti di variazione delle tariffe dei prezzi di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati eventualmente intervenuti, l'aumento dell'aliquota di base dell'accisa sui tabacchi lavorati prevista dall'allegato I al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 e successive modificazioni. L'attuazione delle disposizioni del presente comma assicura maggiori entrate in misura non inferiore a 1.500 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2012. Le maggiori entrate derivanti dal presente comma sono integralmente attribuite allo Stato.

4. A fini di adeguamento alle disposizioni adottate in ambito comunitario in tema di prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attivita' criminose e di finanziamento del terrorismo, le limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore, di cui all'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, sono adeguate all'importo di euro duemilacinquecento; conseguentemente, nel comma 13 del predetto articolo 49, le parole: "30 giugno 2011" sono sostituite dalle seguenti: "30 settembre 2011".

4-bis. E' esclusa l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 58 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, per le violazioni delle disposizioni previste dall'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13 del medesimo decreto, commesse nel periodo dal 13 agosto al 31 agosto 2011 e riferite alle limitazioni di importo introdotte dal comma 4. A decorrere dal 1° settembre 2011 le sanzioni di cui al citato articolo 58 sono applicate attraverso gli uffici territoriali del Ministero dell'economia e delle finanze. All'articolo 49 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, i commi 18 e 19 sono abrogati.

5. All'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, dopo il comma 2-quinquies, sono inseriti i seguenti: "2-sexies. Qualora siano state contestate a carico di soggetti iscritti in albi ovvero ad ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi compiute in giorni diversi, e' disposta in ogni caso la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine per un periodo da tre giorni ad un mese. In caso di recidiva, la sospensione e' disposta per un periodo da quindici giorni a sei mesi. In deroga all'articolo 19, comma 7, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, il provvedimento di sospensione e' immediatamente esecutivo. Gli atti di sospensione sono comunicati all'ordine professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'albo affinche' ne sia data pubblicazione sul relativo sito internet. Si applicano le disposizioni dei commi 2-bis e 2-ter. 2-septies. Nel caso in cui le violazioni di cui al comma 2-sexies siano commesse nell'esercizio in forma associata di attivita' professionale, la sanzione accessoria di cui al medesimo comma e' disposta nei confronti di tutti gli associati."

5-bis. L'Agenzia delle entrate e le societa' del gruppo Equitalia e di Riscossione Sicilia, al fine di recuperare all'entrata del bilancio dello Stato le somme dichiarate e non versate dai contribuenti che si sono avvalsi dei condoni e delle sanatorie di cui alla legge 27 dicembre 2002, n. 289, anche dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento, provvedono all'avvio, entro e non oltre trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, di una ricognizione di tali contribuenti. Nei successivi trenta giorni, le societa' del gruppo Equitalia e quelle di Riscossione Sicilia provvedono, altresì, ad avviare nei confronti di ciascuno dei contribuenti di cui al periodo precedente ogni azione coattiva necessaria al fine dell'integrale recupero delle somme dovute e non corrisposte, maggiorate degli interessi maturati, anche mediante l'invio di un'intimazione a pagare quanto concordato e non versato alla prevista scadenza, inderogabilmente entro il termine ultimo del 31 dicembre 2011.

5-ter. In caso di omesso pagamento delle somme dovute e iscritte a ruolo entro il termine di cui al comma 5-bis, si applica una sanzione pari al 50 per cento delle predette somme e la posizione del contribuente relativa a tutti i periodi di imposta successivi a quelli condonati, per i quali e' ancora in corso il termine per l'accertamento, e' sottoposta a controllo da parte dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza entro il 31 dicembre 2012, anche con riguardo alle attivita' svolte dal contribuente medesimo con identificativo fiscale diverso da quello indicato nelle dichiarazioni relative al condono. Per i soggetti che hanno aderito al condono di cui alla legge 27 dicembre 2002, n. 289, i termini per l'accertamento ai fini dell'imposta sul valore aggiunto pendenti al 31 dicembre 2011 sono prorogati di un anno.

6. Le ritenute, le imposte sostitutive sugli interessi, premi e ogni altro provento di cui all'articolo 44 del decreto

del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e sui redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis a c-quinquies del medesimo decreto, ovunque ricorrano, sono stabilite nella misura del 20 per cento.

7. La disposizione di cui al comma 6 non si applica sugli interessi, premi e ogni altro provento di cui all'articolo 44 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e sui redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c-ter), ovvero sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria del medesimo decreto nei seguenti casi:

a) obbligazioni e altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 ed equiparati;

b) obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986;

c) titoli di risparmio per l'economia meridionale di cui all'articolo 8, comma 4 del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106;

d) piani di risparmio a lungo termine appositamente istituiti.

8. La disposizione di cui al comma 6 non si applica altresì agli interessi di cui al comma 8-bis dell'articolo 26-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, agli utili di cui all'articolo 27, comma 3-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, al risultato netto maturato delle forme di previdenza complementare di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252.

9. La misura dell'aliquota di cui al comma 6 si applica agli interessi, ai premi e ad ogni altro provento di cui all'articolo 44 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, divenuti esigibili e ai redditi diversi realizzati a decorrere dal 1 gennaio 2012.

10. Per i dividendi e proventi ad essi assimilati la misura dell'aliquota di cui al comma 6 si applica a quelli percepiti dal 1 gennaio 2012.

11. Per le obbligazioni e i titoli simili di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239, la misura dell'aliquota di cui al comma 6 si applica agli interessi, ai premi e ad ogni altro provento di cui all'articolo 44 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 maturati a partire dal 1 gennaio 2012.

12. Per le gestioni individuali di portafoglio di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, la misura dell'aliquota di cui al comma 6 si applica sui risultati maturati a partire dal 1 gennaio 2012.

12-bis. All'articolo 1, comma 7, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, le parole: "non utilizzate in tutto o in parte" e: "spettano" sono sostituite, rispettivamente, dalle seguenti: "possono essere utilizzate" e: "oppure possono essere trasferite".

12-ter. All'articolo 2, comma 5, terzo periodo, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, le parole da: "spettano" fino alla fine del periodo sono sostituite dalle seguenti: "le detrazioni possono essere utilizzate dal venditore oppure essere trasferite all'acquirente persona fisica".

13. Nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 26:

1) il comma 1 e' sostituito dal seguente: "1. I soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 23, che hanno emesso obbligazioni, titoli simili e cambiali finanziarie, operano una ritenuta del 20 per cento, con obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori";

2) al comma 3, il secondo e terzo periodo sono soppressi;

3) il comma 3-bis e' sostituito dal seguente: "3-bis. I soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 23, che corrispondono i proventi di cui alle lettere g-bis) e g-ter) del comma 1, dell'articolo 44 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero intervengono nella loro riscossione operano sui predetti proventi una ritenuta con aliquota del 20 per cento. Nel caso dei rapporti indicati nella lettera g-bis), la predetta ritenuta e' operata, in luogo della ritenuta di cui al comma 3, anche sugli interessi e gli altri proventi maturati nel periodo di durata dei predetti rapporti";

4) al comma 5, il terzo periodo e' soppresso;

b) all'articolo 26-quinquies, al comma 3, ultimo periodo, dopo le parole "prospetti periodici" sono aggiunte le

seguenti: "al netto di una quota dei proventi riferibili alle obbligazioni e altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e alle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'[articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi](#) approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#). Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalita' di individuazione della quota dei proventi di cui al periodo precedente.";

c) all'[articolo 27](#):

1) al comma 3, il secondo periodo e' soppresso;

2) al comma 3, all'ultimo periodo, le parole "dei quattro noni" sono sostituite dalle seguenti: "di un quarto".

14. Nella [legge 23 marzo 1983, n. 77](#), all'articolo 10-ter, dopo il comma 2 e' aggiunto il seguente comma: "2-bis. I proventi di cui ai commi 1 e 2 sono determinati al netto di una quota dei proventi riferibili alle obbligazioni e altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e alle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'[articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi](#) approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#). Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalita' di individuazione della quota dei proventi di cui al periodo precedente.".

15. Nel testo unico delle imposte sui redditi approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'[articolo 18](#), comma 1, le parole "commi 1-bis e 1-ter" sono sostituite dalle parole "comma 1-bis";

b) all'[articolo 73](#), il comma 5-quinquies, e' sostituito dal seguente: "5-quinquies. Gli organismi di investimento collettivo del risparmio con sede in Italia, diversi dai fondi immobiliari, e quelli con sede in Lussemburgo, gia' autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, di cui all'[articolo 11-bis del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 25 novembre 1983, n. 649](#), e successive modificazioni, non sono soggetti alle imposte sui redditi. Le ritenute operate sui redditi di capitale sono a titolo di imposta. Non si applicano la ritenuta prevista dal [comma 2 dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#) e successive modificazioni, sugli interessi ed altri proventi dei conti correnti e depositi bancari e le ritenute previste dai [commi 3-bis e 5 del medesimo articolo 26](#) e dall'[articolo 26-quinquies del predetto decreto](#) nonche' dall'[articolo 10-ter della legge 23 marzo 1983, n. 77](#), e successive modificazioni.".

16. Nel [decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167](#), convertito, con modificazioni, nella [legge 4 agosto 1990, n. 227](#), all'articolo 4, comma 1, le parole: "commi 1-bis e 1-ter" sono sostituite dalle seguenti: "comma 1-bis".

17. Nella [legge 28 dicembre 1995, n. 549](#), il comma 115 dell'articolo 3 e' sostituito dal seguente: "115. Se i titoli indicati nel [comma 1 dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#) sono emessi da societa' o enti, diversi dalle banche, il cui capitale e' rappresentato da azioni non negoziate in mercati regolamentati degli Stati membri dell'Unione europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'[articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi](#) di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), ovvero da quote, gli interessi passivi sono deducibili a condizione che, al momento di emissione, il tasso di rendimento effettivo non sia superiore: a) al doppio del tasso ufficiale di riferimento, per le obbligazioni ed i titoli similari negoziati in mercati regolamentati degli Stati membri dell'Unione europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui al citato decreto, o collocati mediante offerta al pubblico ai sensi della disciplina vigente al momento di emissione; b) al tasso ufficiale di riferimento aumentato di due terzi, delle obbligazioni e dei titoli similari diversi dai precedenti. Qualora il tasso di rendimento effettivo all'emissione superi i limiti di cui al periodo precedente, gli interessi passivi eccedenti l'importo derivante dall'applicazione dei predetti tassi sono ineducibili dal reddito di impresa. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze i limiti indicati nel primo periodo possono essere variati tenendo conto dei tassi effettivi di remunerazione delle obbligazioni e dei titoli similari rilevati nei mercati regolamentati italiani. I tassi effettivi di remunerazione sono rilevati avendo riguardo, ove necessario, all'importo e alla durata del prestito nonche' alle garanzie prestate.".

18. Nel [decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239](#) sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'[articolo 2](#):

1) il comma 1-ter e' abrogato;

2) il comma 1-quater e' sostituito dal seguente: "1-quater. L'imposta di cui al comma 1-bis si applica sugli interessi ed altri proventi percepiti dai soggetti indicati al comma 1.";

3) nel comma 2, le parole "commi 1, 1-bis e 1-ter" sono sostituite, ovunque ricorrano, dalle parole "commi 1 e 1-bis";

b) all'[articolo 3](#), comma 5, le parole "commi 1-bis e 1-ter" sono sostituite dalle parole "comma 1-bis";

c) all'[articolo 5](#), le parole "commi 1, 1-bis e 1-ter" sono sostituite, ovunque ricorrano, dalle parole "commi 1 e 1-bis".

19. Nel [decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461](#), sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'[articolo 5](#), al comma 2, dopo l'ultimo periodo e' aggiunto il seguente: "Ai fini del presente comma, i redditi diversi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#) sono computati nella misura del 62,5 per cento dell'ammontare realizzato;"

b) all'[articolo 6](#), al comma 1, dopo l'ultimo periodo e' aggiunto il seguente: "Ai fini del presente articolo, i redditi diversi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, del medesimo testo unico sono computati nella misura del 62,5 per cento dell'ammontare realizzato;"

c) all'[articolo 7](#):

1) al comma 3, la lettera b) e' sostituita dalla seguente: "b) la ritenuta prevista dal [comma 2 dell'articolo 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#), sugli interessi ed altri proventi dei conti correnti bancari;"

2) al comma 3, lettera c), le parole "del 12,50 per cento", ovunque ricorrano, sono soppresse;

3) al comma 4, dopo l'ultimo periodo e' aggiunto il seguente: "Ai fini del presente comma, i redditi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#) sono computati nella misura del 62,5 per cento dell'ammontare realizzato;"

20. Nel [decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 23 novembre 2001, n. 410](#), all'[articolo 6](#), comma 1, le parole "del 12,50 per cento" sono soppresse.

21. Nel [decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252](#), all'[articolo 17, comma 3](#), le parole "del 12,50 per cento," sono soppresse.

22. Ai proventi degli strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline prudenziali nazionali, emessi da intermediari vigilati dalla Banca d'Italia o da soggetti vigilati dall'ISVAP e diversi da azioni e titoli similari, si applica il regime fiscale di cui al [decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239](#). Le remunerazioni dei predetti strumenti finanziari sono in ogni caso deducibili ai fini della determinazione del reddito del soggetto emittente; resta ferma l'applicazione dell'[articolo 96](#) e dell'[articolo 109, comma 9, del testo unico delle imposte sui redditi](#) di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#). La presente disposizione si applica con riferimento agli strumenti finanziari emessi a decorrere dal 20 luglio 2011.

23. I redditi di cui all'[articolo 44, comma 1, lettera g-quater\), del testo unico delle imposte sui redditi](#), approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), da assoggettare a ritenuta, ai sensi dell'[articolo 6 della legge 26 settembre 1985, n. 482](#), o a imposta sostitutiva, ai sensi dell'[articolo 26-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#), sono determinati al netto di una quota dei proventi riferibili alle obbligazioni e altri titoli di cui all'[articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601](#) ed equiparati e alle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto emanato ai sensi dell'[articolo 168-bis, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi](#), approvato con il [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#). Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalita' di individuazione della quota dei proventi di cui al periodo precedente.

24. Le disposizioni dei commi da 13 a 23 esplicano effetto a decorrere dal 1 gennaio 2012.

25. A decorrere dal 1 gennaio 2012 sono abrogate le seguenti disposizioni:

a) il [comma 8 dell'articolo 20 del decreto-legge 8 aprile 1974, n. 95](#), convertito, con modificazioni, nella [legge 7 giugno 1974, n. 216](#);

b) i commi da 1 a 4 dell'[articolo 7 del decreto-legge 20 giugno 1996, n. 323](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 8 agosto 1996, n. 425](#).

26. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 11, per gli interessi e altri proventi soggetti all'imposta sostitutiva di cui al decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239, gli intermediari di cui all'articolo 2, comma 2, del medesimo decreto provvedono ad effettuare addebiti e accrediti del conto unico di cui all'articolo 3 del citato decreto alla data del 31 dicembre 2011, per le obbligazioni e titoli simili senza cedola o con cedola avente scadenza non inferiore a un anno dalla data del 31 dicembre 2011, ovvero in occasione della scadenza della cedola o della cessione o rimborso del titolo, per le obbligazioni e titoli simili diversi dai precedenti. Per i titoli espressi in valuta estera si tiene conto del valore del cambio alla data del 31 dicembre 2011. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalita' di svolgimento delle operazioni di addebito e di accredito del conto unico.

27. Ai redditi di cui all'articolo 44, comma 1, lettera g-quater), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, derivanti da contratti sottoscritti fino al 31 dicembre 2011, si applica l'aliquota del 12,5 per cento sulla parte di redditi riferita al periodo intercorrente tra la data di sottoscrizione o acquisto della polizza ed il 31 dicembre 2011. Ai fini della determinazione dei redditi di cui al precedente periodo si tiene conto dell'ammontare dei premi versati a ogni data di pagamento dei premi medesimi e del tempo intercorso tra pagamento dei premi e corresponsione dei proventi, secondo le disposizioni stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

28. Le minusvalenze, perdite e differenziali negativi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quater), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, realizzate fino alla data del 31 dicembre 2011 sono portate in deduzione dalle plusvalenze e dagli altri redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, realizzati successivamente, per una quota pari al 62,5 per cento del loro ammontare. Restano fermi i limiti temporali di deduzione previsti dagli articoli 68, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e 6, comma 5, del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.

29. A decorrere dalla data del 1 gennaio 2012, agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in luogo del costo o valore di acquisto, o del valore determinato ai sensi dell'articolo 14, commi 6 e seguenti, del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, puo' essere assunto il valore dei titoli, quote, diritti, valute estere, metalli preziosi allo stato grezzo o monetato, strumenti finanziari, rapporti e crediti alla data del 31 dicembre 2011, a condizione che il contribuente:

a) opti per la determinazione, alla stessa data, delle plusvalenze, delle minusvalenze e dei proventi di cui all'articolo 44, comma 1, lettera g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di cui all'articolo 73, comma 5-quinquies, del citato testo unico, a organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero, di cui all'articolo 10-ter, comma 1, della legge 23 marzo 1983, n. 77;

b) provveda al versamento dell'imposta sostitutiva eventualmente dovuta, secondo i criteri di cui agli articoli 5 e 6 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.

30. Ai fini del comma 29, nel caso di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, l'opzione di cui alla lettera a) del comma 29 e' esercitata, in sede di dichiarazione annuale dei redditi e si estende a tutti i titoli o strumenti finanziari detenuti; l'imposta sostitutiva dovuta e' corrisposta secondo le modalita' e nei termini previsti dal comma 4 dello stesso articolo 5. Nel caso di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, l'opzione si estende a tutti i titoli, quote o certificati inclusi nel rapporto di custodia o amministrazione e puo' essere esercitata entro il 31 marzo 2012; l'imposta sostitutiva e' versata dagli intermediari entro il 16 maggio 2012, ricevendone provvista dal contribuente.

31. Ove non siano applicabili le disposizioni dei commi 29 e 30, per i proventi di cui all'articolo 44, comma 1, lettera g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, derivanti dalla partecipazione agli organismi di investimento collettivo di cui al comma 29, lettera a), l'opzione puo' essere esercitata entro il 31 marzo 2012, con comunicazione ai soggetti residenti incaricati del pagamento dei proventi medesimi, del riacquisto o della negoziazione delle quote o azioni; l'imposta sostitutiva e' versata dai medesimi soggetti entro il 16 maggio 2012, ricevendone provvista dal contribuente.

32. Le minusvalenze e perdite di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui al comma precedente sono portate in deduzione dalle plusvalenze e dagli altri redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, realizzati successivamente, fino al 31 dicembre 2012, per una quota pari al 62,5 per cento del loro ammontare.

33. Per le gestioni individuali di portafoglio di cui all'[articolo 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461](#), gli eventuali risultati negativi di gestione rilevati alla data del 31 dicembre 2011 sono portati in deduzione dai risultati di gestione maturati successivamente, per una quota pari al 62,5 per cento del loro ammontare. Restano fermi i limiti temporali di utilizzo dei risultati negativi di gestione previsti dall'[articolo 7, comma 10, del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461](#).

34. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalita' di applicazione dei commi da 29 a 32.

35. All'[ultimo periodo del comma 4 bis dell'articolo 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146](#), dopo la parola "446" sono aggiunte le seguenti: "e che i contribuenti interessati risultino congrui alle risultanze degli studi di settore, anche a seguito di adeguamento, in relazione al periodo di imposta precedente". All'[articolo 1, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 31 maggio 1999, n. 195](#), dopo le parole "o aree territoriali" sono aggiunte le seguenti: ", o per aggiornare o istituire gli indicatori di cui all'[articolo 10-bis della legge 8 maggio 1998, n. 146](#)".

35-bis. All'[articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115](#), sono apportate le seguenti modifiche:

a) al comma 1, lettera d), le parole: "e amministrativi" sono soppresse;

b) al comma 3-bis, dopo le parole: "procedura civile e" sono inserite le seguenti: "il proprio indirizzo di posta elettronica certificata ai sensi dell'articolo";

c) al comma 6, e' aggiunto il seguente periodo: "Se manca la dichiarazione di cui al comma 3-bis dell'articolo 14, il processo si presume del valore indicato al comma 6-quater, lettera f)";

d) al comma 6-bis, lettera e), sono soppresi i due ultimi periodi;

e) dopo il comma 6-bis, e' inserito il seguente:

"6-bis.1. Gli importi di cui alle lettere a), b), c), d) ed e) del comma 6-bis sono aumentati della meta' ove il difensore non indichi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata e il proprio recapito fax, ai sensi dell'articolo 136 del codice del processo amministrativo di cui al [decreto legislativo 2 luglio 2010, n. 104](#), ovvero qualora la parte ometta di indicare il codice fiscale nel ricorso. L'onere relativo al pagamento dei suddetti contributi e' dovuto in ogni caso dalla parte soccombente, anche nel caso di compensazione giudiziale delle spese e anche se essa non si e' costituita in giudizio. Ai fini predetti, la soccombenza si determina con il passaggio in giudicato della sentenza. Ai fini del presente comma, per ricorsi si intendono quello principale, quello incidentale e i motivi aggiunti che introducono domande nuove";

f) al comma 6-quater, lettera c), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: "e per le controversie tributarie di valore indeterminabile".

35-ter. Al [codice di procedura civile](#) sono apportate le seguenti modifiche:

a) all'[articolo 125](#), primo comma, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Il difensore deve, altresì, indicare il proprio indirizzo di posta elettronica certificata e il proprio numero di fax";

b) all'[articolo 136](#), e' aggiunto, in fine, il seguente comma:

"Tutte le comunicazioni alle parti devono essere effettuate con le modalita' di cui al terzo comma".

35-quater. Al [decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546](#), sono apportate le seguenti modifiche:

a) all'[articolo 18](#), comma 2, lettera b), dopo le parole: "codice fiscale" sono aggiunte le seguenti: "e dell'indirizzo di posta elettronica certificata";

b) all'[articolo 18](#), comma 4, dopo le parole: "codice fiscale" sono inserite le seguenti: "e all'indirizzo di posta elettronica certificata";

c) all'[articolo 22](#), comma 1, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "All'atto della costituzione in giudizio, il ricorrente deve depositare la nota di iscrizione al ruolo, contenente l'indicazione delle parti, del difensore che si costituisce, dell'atto impugnato, della materia del contendere, del valore della controversia e della data di notificazione del ricorso".

35-quinquies. Al [decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 15 luglio 2011, n. 111](#), sono apportate le seguenti modifiche:

a) all'[articolo 37](#), al comma 3, le parole: "entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente

decreto" sono sostituite dalle seguenti: "entro il 31 ottobre 2011", e al comma 7, le parole: "alle controversie instaurate" sono sostituite dalle seguenti: "ai procedimenti iscritti a ruolo";

b) all'[articolo 39](#), comma 4, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Ai fini del periodo precedente, si intendono in servizio i magistrati non collocati a riposo al momento dell'indizione dei concorsi".

35-sexies. All'[articolo 8, comma 5, del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28](#), e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Il giudice condanna la parte costituita che, nei casi previsti dall'articolo 5, non ha partecipato al procedimento senza giustificato motivo, al versamento all'entrata del bilancio dello Stato di una somma di importo corrispondente al contributo unificato dovuto per il giudizio".

35-septies. All'[articolo 8 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545](#), e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modifiche:

a) al comma 1, lettera m-bis), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: ", ed esercitano, anche in forma non individuale, le attivita' individuate nella lettera i)";

b) al comma 1-bis, al primo ed al secondo periodo, le parole: "parenti fino al terzo grado" sono sostituite dalle seguenti: "parenti fino al secondo grado".

35-octies. A decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, e' istituita un'imposta di bollo sui trasferimenti di denaro all'estero attraverso gli istituti bancari, le agenzie "money transfer" ed altri agenti in attivita' finanziaria. L'imposta e' dovuta in misura pari al 2 per cento dell'importo trasferito con ogni singola operazione, con un minimo di prelievo pari a 3 euro. L'imposta non e' dovuta per i trasferimenti effettuati dai cittadini dell'Unione europea nonche' per quelli effettuati verso i Paesi dell'Unione europea. Sono esentati i trasferimenti effettuati da soggetti muniti di matricola INPS e codice fiscale.

36. Le maggiori entrate derivanti dal presente decreto sono riservate all'Erario, per un periodo di cinque anni, per essere destinate alle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea, anche alla luce della eccezionalita' della situazione economica internazionale. Con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le modalita' di individuazione del maggior gettito, attraverso separata contabilizzazione. A partire dall'anno 2014, il Documento di economia e finanza conterra' una valutazione delle maggiori entrate derivanti, in termini permanenti, dall'attivita' di contrasto all'evasione. Dette maggiori entrate, al netto di quelle necessarie al mantenimento del pareggio di bilancio ed alla riduzione del debito, confluiranno in un Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale e saranno finalizzate alla riduzione degli oneri fiscali e contributivi gravanti sulle famiglie e sulle imprese.

36-bis. In anticipazione della riforma del sistema fiscale, all'[articolo 1, comma 460, della legge 30 dicembre 2004, n. 311](#), sono apportate le seguenti modifiche:

a) alla lettera b), le parole: "per la quota del 30 per cento" sono sostituite dalle seguenti: "per la quota del 40 per cento";

b) alla lettera b-bis), le parole: "per la quota del 55 per cento" sono sostituite dalle seguenti: "per la quota del 65 per cento".

36-ter. Al [comma 1 dell'articolo 6 del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 15 giugno 2002, n. 112](#), le parole: "si applica in ogni caso alla quota degli utili netti annuali" sono sostituite dalle seguenti: "non si applica alla quota del 10 per cento degli utili netti annuali".

36-quater. Le disposizioni di cui ai commi 36-bis e 36-ter 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 commi 36-bis e 36-ter.

36-quinquies. L'aliquota dell'imposta sul reddito delle societa' di cui all'[articolo 75 del testo unico delle imposte sui redditi](#), di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), e successive modificazioni, dovuta dai soggetti indicati nell'[articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724](#), e' applicata con una maggiorazione di 10,5 punti percentuali. Sulla quota del reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi dai soggetti indicati dall'[articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724](#), a societa' o enti soggetti all'imposta sul reddito delle societa' trova comunque applicazione detta maggiorazione.

36-sexies. I soggetti indicati nell'[articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724](#), che hanno esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 117 del testo unico delle imposte sui redditi, assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 36-quinquies e provvedono al relativo versamento.

36-septies. Il comma 36-sexies trova applicazione anche con riguardo alla quota di reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, da uno dei soggetti indicati nell'articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ad una società o ente che abbia esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo ai sensi dell'articolo 117 del testo unico delle imposte sui redditi.

36-octies. I soggetti indicati nell'articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, che hanno esercitato, in qualità di partecipanti, l'opzione per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 115 o all'articolo 116 del testo unico delle imposte sui redditi, assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 36-quinquies e provvedono al relativo versamento. I soggetti indicati nell'articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, che abbiano esercitato, in qualità di partecipanti, l'opzione per la trasparenza fiscale di cui al citato articolo 115 del testo unico delle imposte sui redditi assoggettano il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 36-quinquies, senza tener conto del reddito imputato dalla società partecipata.

36-novies. Le disposizioni di cui ai commi da 36-quinquies a 36-octies 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-quinquies a 36-octies.

36-decies. Pur non ricorrendo i presupposti di cui all'articolo 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, le società e gli enti ivi indicati che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi sono considerati non operativi a decorrere dal successivo quarto periodo d'imposta ai fini e per gli effetti del citato articolo 30. Restano ferme le cause di non applicazione della disciplina in materia di società non operative di cui al predetto articolo 30 della legge n. 724 del 1994.

36-undecies. Il comma 36-decies trova applicazione anche qualora, nell'arco temporale di cui al medesimo comma, le società e gli enti siano per due periodi d'imposta in perdita fiscale ed in uno abbiano dichiarato un reddito inferiore all'ammontare determinato ai sensi dell'articolo 30, comma 3, della citata legge n. 724 del 1994.

36-duodecies. Le disposizioni di cui ai commi 36-decies e 36-undecies 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 36-decies e 36-undecies.

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), e' inserita la seguente:

"h-ter) la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore".

36-quaterdecies. I costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento non sono in ogni caso ammessi in deduzione dal reddito imponibile.

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

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

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

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

imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui ai commi da 36-terdecies a 36-septiesdecies.

36-undevicies. In deroga a quanto previsto dall'articolo 7, undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, l'Agenzia delle entrate puo' procedere alla elaborazione di specifiche liste selettive di contribuenti da sottoporre a controllo basate su informazioni relative ai rapporti e operazioni di cui al citato articolo 7, sesto comma, sentite le associazioni di categoria degli operatori finanziari per le tipologie di informazioni da acquisire.

36-vicies. Al comma 1 dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696, e' abrogata la lettera rr).

36-vicies semel. Al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, sono apportate le seguenti modifiche:

a) all'articolo 2, e' abrogato il comma 3;

b) all'articolo 3, comma 1, lettera a), le parole: "a lire centocinquanta milioni" sono sostituite dalle seguenti: "a euro trentamila";

c) all'articolo 3, comma 1, lettera b), le parole: "a lire tre miliardi" sono sostituite dalle seguenti: "a euro un milione";

d) all'articolo 4, comma 1, lettera a), le parole: "a lire duecento milioni" sono sostituite dalle seguenti: "a euro cinquantamila";

e) all'articolo 4, comma 1, lettera b), le parole: "a lire quattro miliardi" sono sostituite dalle seguenti: "a euro due milioni";

f) all'articolo 5, comma 1, le parole: "a lire centocinquanta milioni" sono sostituite dalle seguenti "a euro trentamila";

g) all'articolo 8, e' abrogato il comma 3;

h) all'articolo 12, dopo il comma 2, e' aggiunto il seguente:

"2-bis. Per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto l'istituto della sospensione condizionale della pena di cui all'articolo 163 del codice penale non trova applicazione nei casi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni: a) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30 per cento del volume d'affari; b) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a tre milioni di euro";

i) all'articolo 13, comma 1, le parole: "alla meta'" sono sostituite dalle seguenti "ad un terzo";

l) all'articolo 17, e' aggiunto, in fine, il seguente comma:

"1-bis. I termini di prescrizione per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto sono elevati di un terzo";

m) all'articolo 13, dopo il comma 2, e' inserito il seguente:

"2-bis. Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale puo' essere chiesta dalle parti solo qualora ricorra la circostanza attenuante di cui ai commi 1 e 2".

36-vicies bis. Le norme di cui al comma 36-vicies semel si applicano ai fatti successivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

36-vicies ter. Per gli esercenti imprese o arti e professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro i quali per tutte le operazioni attive e passive effettuate nell'esercizio dell'attivita' utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante e nelle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e imposte sul valore aggiunto indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, in corso nel periodo di imposta, le sanzioni amministrative previste dagli articoli 1, 5 e 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono ridotte alla meta'.

36-vicies quater. Al comma 6, primo periodo, dell'articolo 50-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, dopo le parole: "agli effetti dell'IVA" sono inserite le seguenti: "iscritti alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura da almeno un anno, che dimostrino una effettiva operativita' e attestino regolarita' dei versamenti IVA, con le modalita' definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate,".



Direzione Centrale Normativa

Circolare n. 24/E

*Roma, 15 giugno 2012*

***OGGETTO: 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.***

## INDICE

Premessa.....	3
1      Ambito soggettivo.....	4
2      Ambito oggettivo .....	6
3      Determinazione del reddito diverso.....	7
4      Indeducibilità dei costi.....	10
5      Beni concessi in godimento che costituiscono <i>fringe benefit</i> .....	11
6      Entrata in vigore.....	12

## **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 soci o 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 soci o 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'aggiramento 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.

E' 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 a 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 soci o familiari dell'imprenditore”*.

La suddetta differenza, ai sensi del comma 36-*quindiesdecies* 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.

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

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:

$\text{Valore di mercato} - \text{corrispettivo pattuito} = \text{reddito diverso da tassare}$
--

$€ 1.643,83 - € 1.200,00 = € 443,83$
--------------------------------------

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'ineducibilità "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'ineducibilità 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-duodevicies 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-duodevicies, 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 della 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.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

**IL DIRETTORE DELL'AGENZIA**



Direzione Centrale Normativa

*Roma, 24 settembre 2012*

***OGGETTO: 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. Ulteriori chiarimenti***

Con circolare del 15 giugno 2012 n. 24/E l'Agenzia ha fornito i primi chiarimenti sulle modalità applicative 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, che ha introdotto delle disposizioni volte a contrastare il fenomeno della concessione in godimento di beni relativi all'impresa a soci o familiari dell'imprenditore per fini privati.

Ciò premesso, atteso che sono state poste all'attenzione della scrivente alcune criticità connesse alle modalità di applicazione delle suddette disposizioni, si forniscono ulteriori precisazioni.

## **1 Certificazione**

Al fine di determinare la misura del reddito diverso derivante dagli accordi tra le parti per la concessione in godimento del bene relativo all'impresa, per esigenze di certezza e di documentabilità, la circolare del 15 giugno 2012 n. 24/E ha ritenuto 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.

Detta precisazione è volta a chiarire l'opportunità, in un ottica di correttezza e trasparenza dei rapporti tra il contribuente e l'amministrazione finanziaria, che gli elementi essenziali dell'accordo tra concedente ed utilizzatore, quali il corrispettivo, l'inizio e la durata del godimento del bene, risultino documentati, fin dall'inizio, in modo certo ed oggettivo.

Tale esigenza appare particolarmente rilevante nel caso in esame, in considerazione della correlazione tra le parti interessate. Peraltro, la predisposizione di adeguata documentazione di data certa, in cui sono evidenziati i contenuti del rapporto, appare utile nel precipuo interesse delle parti, in quanto, idonea ad evidenziare la mancanza di volontà di porre in essere arbitraggi fiscali sulla base di scelte di convenienza economica dell'ultimo momento.

Si precisa, tuttavia, che in assenza della predetta documentazione il contribuente può, comunque, diversamente dimostrare quali sono gli elementi essenziali dell'accordo.

## **2 Beni aziendali dati in godimento all'imprenditore individuale e a soci di società di persone e di società trasparenti per opzione**

In linea generale, le disposizioni contenute nel citato art. 2, commi da 36-*terdecies* a 36-*duodevicies*, trovano applicazione in relazione a quei beni che vengono utilizzati nell'ambito dell'attività d'impresa a fronte dei quali emergono ordinariamente componenti positivi di reddito e per i quali è riconosciuta la piena deducibilità dei costi.

L'applicazione delle nuove disposizioni può determinare, tuttavia, un fenomeno di doppia imposizione sulla base del medesimo presupposto impositivo che, in base ai principi generali del nostro ordinamento, deve essere evitato. Tale circostanza si può verificare nell'ipotesi in cui l'utilizzatore coincide con l'imprenditore individuale o con il socio di società di persone e di

società trasparenti per opzione di cui all'articolo 116 del TUIR. In queste ipotesi si produrrebbe la tassazione di un maggior reddito d'impresa imputato all'imprenditore individuale o attribuito al socio per trasparenza, corrispondente all'indeducibilità in capo al concedente dei costi del bene dato in godimento, e la concomitante tassazione di un reddito diverso determinato ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *h-ter*) del TUIR.

Al fine di evitare tale fenomeno si ritiene che il reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo all'utilizzatore debba essere ridotto del maggior reddito d'impresa imputato allo stesso utilizzatore (imprenditore individuale o socio tassato per trasparenza) a causa dall'indeducibilità dei costi del bene concesso in godimento che ha generato il reddito diverso.

Il reddito diverso da assoggettare a tassazione va, quindi, determinato confrontando la differenza tra il valore normale del diritto di godimento del bene e il corrispettivo pagato, con il reddito d'impresa imputato all'imprenditore individuale o la quota parte del reddito attribuito al socio per trasparenza corrispondente all'ammontare dei costi non ammessi in deduzione. Solo l'eventuale eccedenza tra detta differenza e il predetto reddito o quota parte di reddito sarà assoggettata a tassazione come reddito diverso.

Si supponga a titolo di esempio che una società, alla quale partecipino due soci ciascuno per una quota pari al 50 per cento, conceda in godimento ad uno dei soci un bene immobile strumentale ad un corrispettivo inferiore al valore normale del diritto di godimento e che l'impresa abbia sostenuto dei costi in relazione a tale bene. Il reddito diverso da assoggettare a tassazione è determinato come segue:

- valore normale del diritto di godimento: € 10.000,00;
- corrispettivo pattuito per il godimento: € 5.500,00;
- costi indeducibili relativi al bene: € 2.000,00;
- differenza tra valore normale del diritto di godimento e corrispettivo pattuito: 4.500,00 (10.000,00 – 5.500,00);

- reddito d'impresa da attribuire al socio che detiene il bene in godimento corrispondente ai costi indeducibili: € 2.000,00;
- reddito diverso da assoggettare a tassazione: € 2.500,00 (4.500,00 – 2.000,00).

Il medesimo criterio di determinazione del reddito diverso trova applicazione per i beni ad uso promiscuo per i quali il TUIR forfetizza la deducibilità dei relativi costi.

Con riferimento a tali beni nella circolare 24/E del 2012 è stato precisato che:

1. in capo al concedente trovano applicazione le disposizioni del TUIR che prevedono un regime di limitazione della deducibilità dei relativi costi;
2. in capo all'utilizzatore si rende applicabile l'articolo 67, comma 1, lettera *h-ter*) del TUIR a prescindere dalla circostanza che il bene sia assoggettato al predetto regime di limitazione della deducibilità dei relativi costi.

Al riguardo si evidenzia che poiché per tali beni restano applicabili le norme previste dal TUIR, nelle ipotesi in cui scatta l'applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettera *h-ter*) del TUIR, il maggior reddito, derivante dalla indeducibilità dei costi relativi al bene concesso in godimento, è imputato a tutti i soci a prescindere da chi ha l'utilizzo del bene.

Pertanto, il soggetto utilizzatore del bene determina il reddito diverso da assoggettare a tassazione confrontando la differenza tra il valore normale del diritto di godimento del bene e il corrispettivo pagato, con il reddito d'impresa imputato all'imprenditore individuale o la quota parte del reddito attribuito al socio per trasparenza. Solo l'eventuale eccedenza tra detta differenza rispetto al predetto reddito o quota parte di reddito sarà assoggettata a tassazione come reddito diverso.

Si supponga ad esempio che una società, alla quale partecipino due soci ciascuno per una quota pari al 50 per cento, detenga un'autovettura utilizzata gratuitamente da uno di essi e che l'impresa abbia sostenuto dei costi in relazione

a tale bene. Il reddito diverso da assoggettare a tassazione è determinato come segue:

- valore normale del diritto di godimento: € 800,00;
- corrispettivo pattuito per il godimento: € 0;
- costi relativi al bene: € 1.000,00.
- differenza tra valore normale del diritto di godimento e corrispettivo pattuito: 800,00;
- costi indeducibili relativi al bene € 600 (60% di 1.000,00);
- reddito d'impresa da attribuire ai due soci a prescindere dall'utilizzo del bene corrispondente ai costi indeducibili: € 600,00;
- reddito diverso da assoggettare a tassazione: € 500 [€ 800 - € 300 (maggior reddito d'impresa, imputato al socio utilizzatore, relativo a costi indeducibili)].

### **3 Ulteriori chiarimenti sul godimento di autoveicoli**

Nel caso in cui oggetto del godimento sia un autoveicolo, ai fini della determinazione del valore normale, fermo restando quanto già chiarito con la circolare n. 24/E in commento, si ritiene che per esigenze di semplificazione, il valore normale deve essere determinato ai sensi dell'articolo 51, comma 4, del TUIR.

Conseguentemente, in tale circostanza per determinare il reddito diverso da assoggettare a tassazione occorre confrontare il valore normale del diritto di godimento del bene facendo riferimento all'articolo 51, comma 4, del TUIR, al netto del corrispettivo eventualmente pagato, con il reddito imputato all'imprenditore individuale o attribuito al socio utilizzatore per trasparenza corrispondente all'ammontare dei costi non ammessi in deduzione per effetto della percentuale di forfetizzazione prevista dal TUIR. L'eventuale eccedenza del valore normale rispetto al predetto reddito sarà assoggettata a tassazione come reddito diverso.

Il legislatore fiscale in alcuni casi, per determinati beni, ha riconosciuto l'integrale deducibilità dei relativi costi anche quando gli stessi, per loro natura, possono essere utilizzati promiscuamente.

Più precisamente, si tratta di beni aziendali per i quali lo stesso legislatore, prevedendo l'integrale deducibilità del costo nell'ambito del reddito d'impresa, si disinteressa dell'eventuale uso del bene stesso nella sfera privata. Si fa riferimento, ad esempio, alle autovetture adibite ad uso pubblico, per le quali l'articolo 164 del TUIR stabilisce la deducibilità dell'intero ammontare dei componenti negativi.

In tali ipotesi si ritiene che le disposizioni di cui all'articolo 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies non possano trovare applicazione.

E' il caso dei tassisti, che possono dedurre integralmente i costi relativi alle autovetture nonostante l'utilizzo privatistico ad essi riconosciuto dall'art. 14, comma 6, del decreto legislativo del 19 novembre 1997, n. 422 il quale dispone che *“ad integrazione dell'articolo 86 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai veicoli adibiti al servizio di piazza per il trasporto di persone di cui all'articolo 82, comma 5, lettera b), dello stesso decreto, e' consentito l'uso proprio fuori servizio”*.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA



**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. Modifiche al provvedimento del 16 novembre 2011.**

## IL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

Dispone:

### ***1. Proroga***

1.1 Il termine del 31 marzo 2012, previsto al punto 3.5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 novembre 2011, già prorogato al 31 marzo 2013, è ulteriormente prorogato al 15 ottobre 2013.

### **Motivazioni**

Il presente provvedimento modifica il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011 e dispone il rinvio del termine per la comunicazione dei dati al 15 ottobre 2013.

Il rinvio è motivato dall'esigenza di valutazione, da parte dell'Agenzia, delle proposte di semplificazione avanzate dalle associazioni di categoria che riguardano la tipologia delle

informazioni da comunicare e le relative modalità di trasmissione. Il rinvio del termine è, pertanto, funzionale alla definizione del confronto in atto con le associazioni di categoria.

### **Riferimenti normativi**

#### *a) Attribuzioni del Direttore dell’Agenzia delle entrate:*

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 203, del 30 agosto (art. 57; art. 62; art. 66; art. 67, comma 1; art. 68 comma 1; art. 71, comma 3, lettera a); art. 73, comma 4

Statuto dell’Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42, del 20 febbraio 2001 (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1).

Regolamento di amministrazione dell’Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 36, del 13 febbraio 2001 (art. 2, comma 1).

Decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 9, del 12 febbraio 2001.

#### *b) Disciplina normativa di riferimento:*

Decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 (art. 2, commi 36-quaterdecies, 36-sexiesdecies e 36-septiesdecies).

Decreto 31 luglio 1998, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 187 del 12 agosto 1998. Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (art. 38, quarto, quinto comma).

Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 16 novembre 2011.

Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 13 marzo 2012.

Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 17 settembre 2012.

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell’Agenzia delle Entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell’articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 25 marzo 2013

Attilio Befera



IL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

**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.**

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

Dispone:

***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 ne 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 o 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 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 allegate 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 allegate 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 riproporne 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.

### **Motivazioni**

Il presente provvedimento sostituisce il provvedimento del 16 novembre 2011, con il quale è stata data attuazione alla disposizione di cui all'articolo 2, comma *36-sexiesdecies* del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

Il provvedimento circoscrive l'ambito oggettivo della comunicazione, in un'ottica di semplificazione degli adempimenti e nel contesto di un rinnovato rapporto di fiducia nei confronti dei contribuenti, tenuto conto anche delle osservazioni delle associazioni di categoria

Prevede che, a decorrere dall'anno 2012, i soggetti obbligati devono comunicare all'anagrafe tributaria i dati dei soci 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.

La comunicazione deve essere effettuata utilizzando il modello allegato al presente provvedimento e può essere assolta, in via alternativa, dall'impresa concedente, dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

Il provvedimento prevede che eventuali correzioni alle specifiche tecniche saranno pubblicate nell'apposita sezione del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate e ne sarà data relativa comunicazione.

### **Riferimenti normativi**

a) Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 (art. 67, comma 1; art. 68, comma 1).

Statuto dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42 del 20 febbraio 2001, (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1);

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 36 del 13 febbraio 2001 (art. 2, comma 1).

b) Disciplina normativa di riferimento:

Decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 (art. 2, commi *36-quaterdecies*, *36-sexiesdecies* e *36-septiesdecies*).

Decreto 31 luglio 1998 e successive modificazioni

Provvedimento del 16 novembre 2011, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 16 novembre 2011

Provvedimento del 13 marzo 2012, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 13 marzo 2012

Provvedimento del 17 settembre 2012, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 17 settembre 2012

Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (artt. 51 e 54).

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 2 agosto 2013

Attilio Befera